# Selbstkostenrechnung und Betriebskontrolle in einer Lederfabrik

INAUGURAL-DISSERTATION

ZUR ERLANGUNG DER DOKTORWÜRDE

DER WIRTSCHAFTS-
UND SOZIALWISSENSCHAFTLICHEN FAKULTÄT
DER JOHANN WOLFGANG GOETHE-UNIVERSITÄT
ZU FRANKFURT AM MAIN

vorgelegt von

**Eugen Dürr**
Diplom-Kaufmann
aus Stuttgart

1938

Dissertations-Druckerei F. W. Kalbfleisch in Gelnhausen.

1. Gutachter: Prof. Dr. Schmidt

2. Gutachter: Prof. Dr. Henzel.

Tag der mündlichen Prüfung 23. April 1938.

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

# Vorwort.

Mit vorliegender Arbeit hat sich der Verfasser die Aufgabe gestellt, die zahlreich erschienenen Werke und Schriften auf dem Gebiet der Kostenrechnung und der Kostenkontrolle in Bezug auf die Verhältnisse der ledererzeugenden Industrie auszuwerten. Gerade dieser Geschäftszweig ist von der Literatur sehr vernachlässigt worden, was den besonderen Anreiz dazu gab, eine umfassende und geschlossene Arbeit über die Kostenrechnung und die Kostenkontrolle in einer Lederfabrik anzufertigen, umsomehr, als bis heute eine solche, abgesehen von einigen, im Literaturverzeichnis angegebenen Aufsätzen, noch nicht bekannt geworden ist.

Die Arbeit umfaßt zwei Hauptteile. Im ersten Hauptteil wird die Selbstkostenrechnung, im zweiten, aufbauend auf dem ersten, die Betriebskontrolle in einer Lederfabrik besprochen.

Um eine geschlossene Darstellung zu erhalten und um die wesentlichen Punkte der praktischen Selbstkostenrechnung und Betriebskontrolle klar hervortreten zu lassen, wurde in den Hauptteilen davon abgesehen, theoretische Erwägungen anzustellen. Damit aber trotzdem der Zusammenhang mit der Theorie soweit als möglich gewahrt bleibt, wurden in einleitenden Abschnitten die grundlegenden Begriffe, die für das Verständnis der Ausführungen in den beiden Hauptteilen von Bedeutung sind, erläutert, sowie die Zusammenhänge der Selbstkostenrechnung und der Betriebskontrolle mit anderen Teilen des kaufmännischen Rechnungswesens besprochen. In einem besonderen Abschnitt wurde in kurzer Form ein Überblick über den technischen Produktionsprozeß, sowie über die verschiedenen in Betracht kommenden Gerbverfahren gegeben.

Die praktischen Kenntnisse, welche für die Inangriffnahme einer derartigen Arbeit unbedingte Voraussetzung sind, konnte sich der Verfasser durch mehrjährige Tätigkeit in der kaufmännischen Verwaltung, besonders im Rechnungs- und Betriebsbüro einer führenden, neuzeitlich organisierten, süddeutschen Lederfabrik erwerben. Auch wurde es ihm von der Direktion dieser Firma, welche hier nicht genannt zu werden wünscht, der gegenüber aber für die tatkräftige Unterstützung auch an dieser Stelle der verbindlichste Dank ausgesprochen werden soll, in liebenswürdiger Weise erlaubt, jederzeit mit den betreffenden Herren besondere, mit der Kostenrechnung zusammenhängende Fragen zu besprechen.

Diese Arbeit stellt nun aber nicht eine Wiedergabe der in der genannten Lederfabrik geübten Methode der Kostenrechnung dar, sondern diese gab nur wertvolle Fingerzeige dafür, wo heute noch besondere

Mängel in der Kostenrechnung der Lederfabriken zu beheben sind. Das Ziel, welches der Verfasser mit dieser Arbeit verfolgt, ist vielmehr, eine für die ledererzeugenden Betriebe praktische Methode der Selbstkostenrechnung und der Betriebskontrolle aufzuzeigen, die zu annähernd theoretisch genauen Ergebnissen führt. Die Absicht, aus der Praxis gegriffene, größere Zahlenbeispiele dabei zu verwenden, scheiterte leider daran, daß von den in Frage kommenden Stellen, trotz wiederholter Bemühung, das gewünschte Material nicht zur Verfügung gestellt werden konnte, was jedoch den prakischen Wert der Arbeit in keiner Weise beeinträchtigt, da sie ja nur die Wege zu zeigen, nicht aber die Durchführung der Kostenrechnung und der Kostenkontrolle in einer Lederfabrik, sich als Aufgabe gestellt hat.

Bei dieser Gelegenheit soll nicht versäumt werden, nochmals ganz besonders den Herren Professoren Dr. Schmidt und Dr. Henzel für ihr Interesse, welches sie dieser Arbeit durch wertvolle Anregungen und Ratschläge entgegengebracht haben, zu danken.

Frankfurt-Main, Juni 1937. Eugen Dürr.

# *INHALTSVERZEICHNIS.*


Seite

Literaturverzeichnis . . . . . 9

Erster Teil:

Die Selbstkostenrechnung in einer Lederfabrik 26

Erstes Kapitel: Der technische Produktionsprozeß in einer Lederfabrik . . . . . 26

1. Allgemeines . . . . . 26
2. Die Arten der Gerbung . . . . . 29
   a) Loh- und Rotgerberei . . . . . 29
   b) Sämischgerberei . . . . . 29
   c) Mineralgerbung . . . . . 30
   d) Kombinierte Gerbung . . . . . 30
3. Das Rendement: Seine Bedeutung für die Berechnung des Lederherstellungspreises und zur Beurteilung der Produktionsrentabilität . . . . . 31
4. Die wirtschaftliche Bedeutung der Abfälle für die Lederindustrie 31

Zweites Kapitel: Die Selbstkostenrechnung im allgemeinen . 32

1. Die Selbstkostenrechnung im Rahmen des industriellen Rechnungswesen . . . . . 32
   a) Allgemeines . . . . . 32
   b) Zusammenhang zwischen kaufmännischer und Betriebsbuchhaltung . . . . . 33
   c) Zusammenhang zwischen Selbstkosten- und Erfolgsrechnung 34
2. Grunderfordernisse der Selbstkostenrechnung . . . 35
3. Aufgabe der Selbstkostenrechnung . . . . 35
4. Grenzen der Selbskostenrechnung . . . . . 37
5. Die Abrechnungsperioden . . . . . 38

Drittes Kapitel: Begriffsbestimmungen . . . 40

1. Begriff der Selbstkosten . . . . . 40
2. Die Kostenarten . . . . . 41
   a) Allgemeines . . . . . 41
   b) Maß- und Gemeinkosten . . . . . 41
   c) Grenze zwischen Maß- und Gemeinkosten . . . 43
3. Die Kostenstellen . . . . . 43
4. Die Kostenträger . . . . . 45

Seite

Viertes Kapitel: Die Selbstkostenrechnung in einer Lederfabrik 45

1. Die Kostenarten und ihre Erfassung . . . . . 45

11. Maßkosten . . . . . 45

a) Direktes Material . . . . . 46

aa) Rohhäute . . . . . 46

ab) Sonstiges direktes Material . . . . 53

b) Direkte Löhne . . . . . 57

ba) Akkordlöhne . . . . . 57

bb) Zeitlöhne . . . . . 60

c) Sonderkosten . . . . . 62

12. Gemeinkosten . . . . . 62

a) Raumkosten . . . . . 62

aa) Unbebaute Grundstücke . . . . . 62

ab) Gebäude . . . . . 63

b) Verwaltungskosten . . . . . 65

ba) Personalkosten . . . . . 66

bb) Bürokosten . . . . . 67

bc) Steuern und öffentliche Lasten . . . 68

bd) Kapitalkosten . . . . . 68

be) Sonstige Verwaltungskosten . . . . 68

c) Betriebsunkosten . . . . . 69

ca) Betriebsverwaltung . . . . . 69

cb) Betriebseinrichtung . . . . . 69

cc) Hilfsmaterial . . . . . 69

cd) Hilfslöhne . . . . . 70

ce) Lohnzusatzkosten . . . . . 71

cf) Versuche . . . . . 71

d) Vertriebsunkosten . . . . . 71

e) Sammlung der Gemeinkosten mit Hilfe eines „Gemeinkosten-Sammelbogens“ . . . . . 72

2. Die Kostenstellen . . . . . 72

Aufstellung eines Kostenstellenplanes . . . . 73

3. Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen . . . 75

31. Verteilung der Stellenmaßkosten . . . . . 75

a) Personalkosten . . . . . 75

b) Hilfslöhne und Lohnzusatzkosten . . . . 76

c) Inventarkosten . . . . . 76

d) Reparaturkosten . . . . . 76

e) Hilfs- und Büro-Materialkosten . . . . 77

f) Versuchskosten . . . . . 77

g) Verkaufs-, Versand- und Werbekosten . . . 77

h) Kosten für innere Aufträge . . . . . 77

Seite

32. Verteilung der Stellengemeinkosten . . . . . 78
a) Grunstückskosten . . . . . 78
b) Gebäudekosten . . . . . 78
c) Kosten der Personalversicherung . . . . 78
d) Unternehmerlohn . . . . . 79
e) Gehalt und sonstige Bezüge des kaufm. Direktors . . 79
f) Gehalt und sonstige Bezüge des Betriebsleiters . . 79
g) Kosten der Arbeiterversicherung . . . . 79
h) Kapitalkosten . . . . . 80
i) Energiekosten . . . . . 80
k) Reinigungskosten . . . . . 80
l) Gemeinsame Unkosten . . . . . 81
m) Aufstellung einer Schlüsseltabelle zur Verteilung der Stellengemeinkosten . . . . . 82
n) Beispiel für die Verteilung der Stellengemeinkosten . 82
33. Der „Gemeinkostenverteilungsbogen“ , . . . . 94
4. Zusammenziehen der Kosten auf „letzten Kostenstellen“ . . 95
41. Verteilung der Verwaltungsunkosten auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe . . . . . 95
a) Kosten der kaufmännischen Verwaltung . . . 95
aa) Kosten der Abteilung Einkauf . . . . 95
ab) Kosten der übrigen kaufmännischen Verwaltung (ohne Verkauf) . . . . . 95
b) Kosten der Betriebsverwaltung . . . . 95
42. Verteilung der Lagerkosten auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe . . . . . 96
a) Kosten des Rohhautlagers . . . . . 96
b) Kosten des Rindenschuppens . . . . . 96
c) Kosten des Kohlenlagers . . . . . 96
d) Kosten des Betriebsmateriallagers . . . . 97
43. Verteilung der Kosten der Hilfsbetriebe auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe . . . . . 97
a) Kosten der Dampferzeugung . . . . . 97
b) Kosten der elektrischen Stromerzeugung . . . 97
c) Kosten der Wasserversorgung . . . . 97
d) Kosten der Transmission . . . . . 98
e) Kosten der Handwerkerwerkstätten . . . . 98
f) Kosten des Transportwesens . . . . . 98
g) Kosten der Lohmühle . . . . . 99
h) Kosten der Extraktion . . . . . 99
i) Kosten des Laboratoriums . . . . . 99

Seite

44. Zusammenstellung der für die Zusammenziehung der Kosten auf „letzten Kostenstellen" notwendigen Verteilungsschlüssel 99a
45. Der „Kostenstellenverteilungsbogen" . . . . . 100
5. Verteilung der Kosten der „letzten Kostenstellen" auf die Erzeugnisse als Kostenträger . . . . . 100
51. Umrechnung der Kosten der „letzten Kostenstellen" auf 1 Kilo Rohhaut . . . . . 100
52. Umrechnung der Herstellungskosten je kg Rohhaut auf das Kilo Leder mit Hilfe der Rendementrechnung . . . 101
53. Aufstellung einer Selbstkostenermittlungstabelle unter Berücksichtigung der verschiedenen Ledersorten, ihres Rendements und ihrer Qualitätsunterschiede . . . . 103
6. Verteilung der Kosten des Fertiglagers und des Vertriebs auf ein Kilo Leder jeder Ledersorte . . . . . 107

Zweiter Teil:

Die Betriebskontrolle auf Grund der Selbstkostenrechnung in einer Lederfabrik . . 109

Erstes Kapitel: Wesen und Aufgabe der Betriebskontrolle . . 109

Zweites Kapitel: Die Kostenkontrolle auf Grund der Selbstkostenrechnung . . . . . 113

1. Die Materialmengenkontrolle als Grundlage der Kostenkontrolle 114
11. Die Rohhautkontrolle . . . . . 114
12. Die Kontrolle der Hilfsstoffe und des Betriebsmaterials . 115
2. Die Kontrolle der Kostenrechnung . . . . . 119
21. Erfordernisse . . . . . 119
22. Die Kostenkontrolle nach Kostenarten . . . . 121
a) Die Kontrolle der Maßkosten . . . . . 121
b) Die Kontrolle der Gemeinkosten . . . . 125
23. Die Kostenkontrolle nach Kostenstellen . . . 128
a) Die Kontrolle der Maßkosten . . . . . 129
b) Die Kontrolle der Gemeinkosten . . . . 131
24. Die Kostenkontrolle nach Kostenträgern . . . 132
25. Die Rendementkontrolle . . . . . 135

Drittes Kapitel: Vorschlag zur Auffstellung eines einheitlichen Kalkulationsschemas zum Zwecke des Betriebsvergleichs in der ledererzeugenden Industrie . 136

1. Zweck dieses Kalkulationsschemas . . . . . 136
2. Erfordernisse . . . . . 137
3. Das Kalkulationschema . . . . . 138

# Literatur zum Ersten Teil:

1. Bücher:


Ammon, Richard: Planmäßige Betriebsaufschreibung in Hütten- und Walzwerken als Hilfsmittel wirtschaftlicher Arbeitsführung und Grundlage richtiger Selbstkostenermittlung. Düsseldorf 1930.

Aubel, A. von: Selbstkostenabrechnung in Walzwerken und Hütten. Leipzig 1926.

Auerswald: Moderne Zeitkalkulation. Berlin 1927.

Auler, Wilh.: Die Kostenrechnung zur Erreichung optimaler Betriebsausnützung. Stuttgart, C. E. Pöschel 1933.

Ausschuß für wirtschaftliche Fertigung beim Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit. Grundplan der Selbstkostenrechnung, Berlin 1923.

Ballewski, A.: Der Fabrikbetrieb. Bearbeitet von Lewing, Berlin 1933.

Banse, K.: Organisation und Methoden der betriebswirtschaftlichen Statistik. Berlin und Wien 1929.

Becker, Erich: Organisation und Selbstkostenberechnung in den Metallgießereien. Halle 1929.

Bergmeir: Der organische Aufbau des industriellen Rechnungswesens, insbesondere der Zwei- und Dreiteilung der Abrechnung. Berlin 1926.

Brasch, Hans, D.: Betriebsorganisation und Betriebsabrechnung. Berlin 1928.

Brieland, W. von: Praktische Kalkulation im Fabrikbetrieb. Stuttgart 1921.

Brinnhäuser, W.: Zur Abschreibungsfrage. Eine kritischpositive Untersuchung. Diss. Tübingen 1930.

Brommels, Hilmar: Die eigentliche Abschreibung in der dynamischen Bilanz. Helsingfors 1928.

Brütsch: Selbstkostenrechnung in der Gießerei. Berlin 1926.

Bulle, G.: Kosten, Preise, Wirtschaftlichkeit. (Das Einmaleins). Düsseldorf 1929.

Calmes, A.: Die Fabrikbuchhaltung, 5. Aufl., Leipzig 1922.

— „ —: Der Fabrikbetrieb, 7. Aufl., Leipzig 1922.

— „ —: Die Statistik im Fabrik- und Warenhandelsbetrieb. 6. Aufl., Leipzig 1921.

Clemens, Georg: Taylorisierte Betriebsbuchhaltung für die tägliche Erfassung und Verrechnung der Gestehungskosten mit Anlagenbuchhltg. 2. Aufl. Stuttgart 1930.

le Coutre, W.: Selbstkostenberechnung, 2. Aufl., Sonderabdruck aus dem „Buchhaltungslexikon", Bd. II, von Prof. Robert Stern, Berlin 1927, S. 321/39.

Eicke, Dr.: Kaufmänn. Organisation und Verrechnungswesen in der Textil-Industrie. Barmen 1925.

Enders, Friedr.: Die Verrechnung der Materialkosten in Maschinen-Fabriken unter besonderer Berücksichtigung der Fehlerquellen und des Kalkulationsrisikos. Diss. Ffm. 1928.

Fischer, R.: Kalkulation und Betriebsorganisation. Berlin 1925.

— „ — : Die kurzfristige Abrechnung. Stuttgart 1930.

Frei, O.: Die Technik der Betriebsrechnung. Berlin, VDJ-Verlag. 1928.

Geldmacher, E.: Betriebswirtschaftslehre. Teubners Handbuch, 2. Abteilung, 2. Band, Heft 4.

— „ —: Die Gesetzmäßigkeiten im Aufbau der Kosten einschließl. der Grundsätze für die betriebliche Kostenrechnung. Leipzig 1932.

— „ —: Die Selbstkostenermittlung. „Grundriß der Betriebswirtschaftslehre, Band 5". Leipzig 1930.

— „ —: Industrielle Aufwandsberechnung (Kostenrechnung), in Nicklisch's „Handwörterbuch der Betriebswirtschaftslehre", Stuttg. 1927.

Gerlach, Kurt: Die Abschreibung und ihre Stellung in der Selbstkostenrechnung. Diss. Jena 1928.

Gerstner, P.: Kaufmännische Kalkulation. Berlin 1925.

Grossmann, H.: Die Abschreibung vom Standpunkt der Unternehmung, insbesondere ihre Bedeutung als Kostenfaktor. Berlin 1925.

— „ —: Handbuch für Kaufleute. Berlin—Wien 1928.

Hall, Herbert: Selbstkostenrechnung und moderne Organisation von Maschinenfabriken. 3. Aufl., München 1927.

Hamburger, R.: Rationalisierung der Selbstkostenermittlung in Fabrikbetrieben. München 1925.

Hanisch, Hans: Deutschlands Lederproduktion und Lederhandel. 1905.

Hasenack, Wilh.: Das Rechnungswesen der Unternehmung. Leipzig 1934.

Hatheyer, E.: Vom Wesen der Kosten. Berlin 1931.

Hauck, Wilh. Ch.: Arbeitszeitproblem und Industriekostenwirtschaft. Berlin und Wien 1929.

Heine, W.: Schlüssel zur Aufteilung der allgemeinen Geschäftsunkosten (Regie). Leipzig 1928.

Hellauer, Jos.: Kalkulation in Handel und Industrie. Ein Lehrbuch für Hochschulen und für die Praxis. Berlin—Wien 1931.

Hellmuth u. Wernli: Neuzeitliche Vorkalkulation im Maschinenbau. Berlin 1924.

Hellwig, A.: Neuzeitliche Selbstkostenberechnung. Berlin 1923.

Henzel, Fritz: Erfassung und Verrechnung der Gemeinkosten in der Unternehmung, Berlin—Wien 1931.

Herches, Hch.: Technik der Material-, Lohn- u. Warenverrechnung in der industriellen Nachkalkulation. Berlin 1930.

Jonas, Fr. Wilh.: Die Erfassung und Verteilung der Kosten industrieller Hilfsbetriebe. Diss. Köln, 1928.

Klemann, Fr.: Systematische Selbstkostenrechnung. Leipzig 1921.

Kreis, Hch.: Grundfragen der Selbstkosten- und Erfolgsrechnung. Düsseldorf 1934.

Kritzler, G.: Die Platzkostenrechnung im Dienste der Betriebskontrolle und Preiskalkulation. Berlin, Springer 1928.
Kuhlmann, E. u. K. Nitzsche: Die Kostenberechnung im Ingenieurbau. Berlin—Leipzig 1914.
Langguth, W.: Selbstkosten im Fabrikbetrieb. Esslingen 1926.
Laschinsky: Die Selbstkostenrechnung im Fabrikbetrieb. Berlin 1923.
Lechner, Franz: Das betriebswirtschaftliche Kostenbild im Dienst des Ingenieurs und des Kaufmanns. Düsseldorf 1934.
Lehmann, M. R.: Die industrielle Kalkulation. Berlin 1925.
Leitner, Fr.: Die Selbstkostenrechnung industrieller Betriebe. 9. neubearbeitete Auflage, Frankfurt/M. 1930.
Lemke: Die industrielle Selbstkostenrechnung. Halberstadt 1927.
Lilienthal: Fabrikorganisation, Fabrikbuchführung u. Selbstkostenrechnung der Ludwig Loewe u. Co. A.-G., 3. Aufl. Berlin 1925.
Lischka, A.: Selbstkostenermittlung im Industriebetrieb. Berlin 1928.
Lohmann, P.: Einführung in die Kalkulation. Entnommen aus dem Handbuch für Kaufleute. Berlin—Wien 1927.
Losch u. Sommer: Rechnungswesen und technischer Betrieb. Die Grundlagen der Plankostenrechnung. Berlin, VDJ-Verlag, 1929.
Lorentz, St.: Grundlagen der Kostengestaltung. Berlin 1932.
Lorsch, Wilh. u. Sommer, Fritz: Rechnungswesen und technischer Betrieb. Die Grundlagen der Plankostenrechnung. Berlin, VDJ-Verlag 1929.
Mahlberg: Das Rechnungswesen privater und öffentlicher Betriebe. Grundriß der Betriebswirtschaftslehre. Band 4. Leipzig.
Mellerovicz, K.: Kosten und Kostenrechnung, I. Band. Berlin 1933. II. Band, Berlin 1936.
Meltzer, Hch.: Unkostenverrechnung im Fabrikbetrieb. Im „Buchhaltungslexikon" von Prof. Robert Stern, Lieferung 40/41, Berlin 1927.
Normalkontenplan für Fabrikbetriebe unter besonderer Berücksichtigung der Maschinenindustrie und verwandter Zweige. VDMA 1930.
Obst: Das Buch des Kaufmanns. Stuttgart 1928.
Pape, Ernst: Grundsätzliches zur Frage der planmäßig-periodischen Kostenzahlenabschreibung. Berlin 1928.
Peiser, Herbert: Der Einfluß des Beschäftigungsgrades auf die industrielle Kostenentwicklung. 2. Aufl., Berlin 1929.
— „ —: Grundlagen der Betriebsrechnung in Maschinenbauanstalten. 2. Aufl., Berlin 1923.
— „ —: Rechnungswesen im Maschinenbau. Berlin 1930.
Penndorf: Fabrikbuchhaltung und ihr Zusammenhang mit Kalkulation und Statistik. Berlin—Wien 1924.
Peters, Fritz: Über Industriekalkulation und Preispolitik in den Vereinigten Staaten von Amerika. Diss. Köln 1926.
Pohl: Kurzfristige Selbstkostenermittlung, verbunden mit ständiger Betriebskontrolle. Berlin 1926.
Rahm, Walter: Der Lohn im Fabrikbetrieb. Stuttgart 1929.
— „ —: Die industrielle Selbstkostenrechnung. Berlin-Schöneberg 1926.
— „ —: Die Unkosten im Fabrikbetrieb, ihre Ermittlung, Kontrolle, Verrechnung und Statistik. Vorwort von H. Traus, Stuttgart Pöschel-Verlag 1927.

Reichsverband industrieller Unternehmungen. Beiträge zur Beratung der Kalkulationsfragen. II. Beilage zu den Verbandsnachrichten. Berlin 1929.
Ritter, Hugo: Kostenrechnung im Ingenieurbau. 2. erweit. Aufl., Berlin 1929.
Rössle, K.: Die Grundzüge der handwerklichen Selbstkostenberechnung. 2. Aufl., Karlsruhe 1924.
Schär, J. F.: Buchhaltung und Bilanz. 6. Auflage 1932.
Schär-Prion: Buchhaltung und Bilanz. 1932.
Schmalenbach, E.: Der Kontenrahmen. Leipzig 1930. und RKW-Veröffentl. Nr. 43, 2. Aufl.
— „ —: Dynamische Bilanzlehre. 4. Auflage, Leipzig 1926.
— „ —: Grundlagen der Kalkulation und Preispolitik. 5. Auflage, Leipzig 1930.
— „ —: Selbstkostenrechnung und Preispolitik. 6. Auflage 1934.
Schmidt, Fr.: Betriebswirtschaftliche Konjunkturlehre, Berlin—Wien, 1933. 4. erweiterte Auflage der Arbeit: „Die Industriekonjunktur ein Rechenfehler!"
— „ —: Der Wiederbeschaffungspreis des Umsatztages in Kalkulation und Volkswirtschaft. Berlin 1923.
— „ —: Die organische Tageswertbilanz. 3. Auflage, Leipzig 1929.
— „ —: Kalkulation und Preispolitik. Berlin 1930.
— „ —: Scheingewinn, Kalkulation und Bilanz. Teplitz 1924.
— „ —: Die Industriekonjunktur — ein Rechenfehler. Berlin 1927.
Schnettler, A.: Der betriebswirtschaftliche Zins. Stuttgart 1931.
Schütz, Alex: Abschreibungsbegriff und Abschreibungsmethoden im betriebswirtschaftlichen Schrifttum. Diss. Jena 1928.
Schulz, C. E.: Die bildliche Auswertung der Selbstkosten. Düsseldorf 1928.
Schulze: Die Unkostenverarbeitung industrieller Unternehmungen. Berlin—Wiem 1925.
Teich: Betriebswirtschaftliche Rechnungsführung, Selbstkosten- und Erfolgsrechnung auf betriebswirtschaftlicher Grundlage. Leipzig 1926.
VDMA: Normalkontenplan für Fabrikbetriebe unter besonderer Berücksichtigung der Maschinenindustrie und verwandter Zweige.
Walther, A.: Grundzüge industrieller Kostenlehre. Sonderabdruck aus der Schweizer Bauzeitung. Band 81. Zürich 1923.
West, Jul.: Industrielle Kostenberechnung, meine Vorgangskostenberechnung. Stuttgart und Berlin 1934.
Zeidler: Der Kosteningenieur. Berlin 1929.

2. Aufsätze aus Zeitschriften:

a. Archiv für das Revisions- und Treuhandwesen:

Beier, Ferd.: Selbstkosten- und Erfolg in Buchhaltung, Nachrechnung und Verrechnung nach HWF unter Berücksichtigung des Beschäftigungsgrades. H. 3, 1927.
Flothow, Hein: Zum Abschreibungsproblem. H. 3, 1930.
Jores, Arthur: Die Selbstkosten als Grundlage der Warenbewertung. H. 3, 1927.
— „ —: Zum Abschreibungsproblem. H. 9, 1929.
Renger, Walter: Zur Abschreibungsfrage. H. 10, 1929.

Schulz-Mehrin: Abschreibung von Anlagen nach dem Tageswert. H. 9, 1930.
Stamm: Abschreibungen auf Anlagewerte. H. 5, 1928.

b. Beleg und Bilanz:

Heimbach, Alb.: Wie wird, aber wie sollte abgeschrieben werden? Heft 7, 1929.
— „ —: Vom Zeitwert abschreiben. Heft 6, 1930.
Hilfsbetriebskosten und Hilfsbetriebskonten (Wasserbeschaffung, Dampferzeugung, Stromerzeugung, Bahnbetrieb) Heft 29, 1928.
Keßler, E.: Abschreibungspraxis, die ihr Unternehmen fördert. Heft 22, 1928.
— „ —: Vogelstraußpolitik in der Abschreibungspraxis. Heft 24, 1928.
— „ —: Unterabschreibung oder Mehrabschreibung. Heft 3, 1929.
— „ —: Ein Stück mustergültiger Abschreibungstechnik eines Industriewerkes. Heft 27, 1930.
Kronstein J. von: Unkostenerfassung und -Aufteilung in einem Arbeitsgang. Heft 15, 1930.
Otto, Ernst: Rohstoffgemeinkosten, — Fertigungsgemeinkosten — Vertriebskosten — Reingewinn statistisch nachweisen Heft 26, 1928.
Riemerschmid, W.: Wie hoch abschreiben? Heft 9, 1930.
Die Unkostenrechnung einfach aufbauen. Heft 21, 1930.

c. Betriebswirtschaftliche Rundschau:

Beck, K.: Über die Verrechnung von Zinsen und Abschreibungen in der Kalkulation. 1927, Heft 4/5, S. 76 ff.
Bergmaier, Hans: Moderne Verfahren der lückenlosen Kalkulation in Industriebetrieben. 1929, 11, 309 ff.
— „ —: Die Grenze zwichen Kostenrechnung und Erfolgsrechnung. 5. Jg., 187 ff.
Hamburger, Rich.: Ein neuer Vorschlag zur Ermittlung der Selbstkosten in Fabrikbetrieben. 2. Jg. S. 1 ff.
Heber, A.: Kalkulation und Preisstellung bei wechselndem Beschäftigungsgrad. 1924/25.
Höfer: Zum Abschreibungsproblem. Heft 9, 1929.
Jores, Arthur: Die Selbstkostenrechnung als Grundlage der Warenbewertung. 1929, 3, 66—68.
Jucker, A.: Die Unkostenstatistik im Dienste der Vor- und Nachkalkulation bei wechselndem Geschäftsgang und schwankender Betriebsintensität. Heft 11, 1926.
Klinger, Karl: Die Grundlagen der neuzeitlichen kalkulatorischen Fabrikbuchhaltung. Jahrg. 4, Heft 8/9, 156—161.
Münzer, Guido: Absolute und relative Kosten. Heft 10, 1927.
Nedden, zur, H.: Die Kosten der Fertigungsbereitschaft in der Betriebsrechnung. Heft 4/5, 1926.
Rahm, Walter: Die Behandlung der Sonderkosten in der industriellen Selbstkostenberechnung. 1929, Heft 3.
Stamm: Die Bewertung des Betriebskapitals. Heft 12, 1927.
Stelter, Herbert: Zum Abschreibungsproblem. Heft 9, 1929.
Wolff, Gerhard: Vertriebskosten in der industriellen Selbstkostenrechnung. 1929, Heft 6, 153—155.

d. Die Betriebswirtschaft:

Rummel, K.: Die Ordnung der Kosten nach ihrer Abhängigkeit von betrieblichen Zeitgrößen. 1930. S. 34 ff, 72.

e. Mahn- und Buchhaltungspraxis:

Acker, Max: Nachkalkulation in Fabrikbetrieben. 1927, Heft 11.
Bentrup, Hans: Kalkulationsfehler, die viele Betriebe machen. Heft 63, 1930.
Dobler, Ernst: Selbstkosten. Heft 32/33, 1929.
— „ — : Selbstkostenabrechnung bei Einzel- und Serienanfertigung. Heft 42, 1929.
Rahm, Walter: Die Behandlung der Hilfsbetriebe in der Unkostenberechnung unter besonderer Berücksichtigung des mittl. und kleineren Betriebs. Heft 23, 1929.
Stefanie-Allmayer, Karl: Die Kapitalzinsen in der Kostenrechnung. Heft 62, 1930.

f. Maschinen-Bau:

Ansorg, Rudolf: Unkosteninflation in der Fabrikbuchhaltung. Heft 2, 1930.
Flacker, O.: Kalkulation und wirtschaftliche Arbeitsverfahren. Heft 22, 1926.
Keßler, E.: Die Verrechnung der Fertigfabrikate. Heft 16, 1927.
— „ — : Abschreibung und Wertverminderung. Heft 23, 1928.
Krage, E.: Gliederung der Selbstkosten nach der Art der Fertigung und dem Zweck der Kostenermittlung. Heft 18, 1926.
Lüer, Ludwig: Zeitkontrolle und Vorkalkulation. Heft 17, 1926.
Schulz-Mehrin: Die Abhängigkeit der Selbstkosten, insbesondere der Unkosten vom Beschäftigungsgrad. 1925, Heft 2.
— „ — : Die Verrechnung der Gemeinkosten im Maschinenbau. Heft 1, 1926.
— „ — : Die Vervollkommnung der Selbstkostenrechnung im Maschinenbau unter besonderer Berücksichtigung der Arbeiten des VDMA. Heft 4, 1927.
— „ — : Wie sind die Kosten nicht ausgenutzter Fertigungseinrichtungen in der Selbstkostenrechnung und Preiskalkulation zu behandeln? Heft 6, 1926.
— „ — : Kosten bei Einzel-, Reihen- und Fließfertigung. Heft 16, 1927.
— „ — : Sonderfragen der Gemeinkostenverrechnung, Heft 11, 1927.
VDMA: Anleitung für die Einführung des Normalkontenplanes für Fabrikbetriebe. 1931.
— „ — Berlin: Gliederung und Zusammensetzung der Sebstkosten im Maschinenbau. Juli 1925, Best.-Nr. S. 5.

g. Organisation — Betrieb — Büro:

Bolle, Karl: Eine straff begrenzte und einfache Abrechnung. Heft 2, 1930.
Brauns, Rich.: Lagerzinsen in der Kalkulation. Heft 11, 1928.
— „ — : Die Abschreibungskartei. Heft 11, 1930.

Buttke, Paul: Die Platzstunde in der Selbstkostenrechnung. Heft 46, 1927.
Czapla, Hans: Kalkulation. Heft 7, 1927.
Geier, Karl: Nachrechnung und Rechnungsführung. Heft 15, 1927.
— „ —: Unkostenrechnungsführung. Heft 22, 1927.
Grüner, Fritz: Kostenorganisation. Heft 7, 1927.
Keßler, E.: Die Verteilung der Aufwendungen. Heft 11, 1927.
Meißner, Fritz: Die Verrechnung des neutralen Aufwandes und die Ermittlung der Platzkosten in einer mittleren Maschinenfabrik. Heft 31, 1927.
Meister, Oskar: Neuzeitliche Kalkulationsformen. Heft 43, 1927.
Otto, Ernst: Die Abschreibungen als Kostenfaktor. Heft 7, 1927.
Rahm, Walter: Die Bedeutung der Unkosten für die Geschäftspolitik. Heft 6, 1927.
Reinboth, J.: Nach welchen Methoden werden Abschreibungen als Kostenteile für die Kalkulation ermittelt? Heft 35, 1927.
Torringen, Hans: Kalkulation der Herstellungskosten. Heft 11, 1927.
Willems, Karl: Die Unkostenstatistik. Heft 47, 1927.

h. Technik und Wirtschaft:

Goedecke: Die Abschreibung von Maschinen. Heft 11, 1928.
Klemann, Fr.: Der Zusammenhang der Betriebsrechnung und der Buchhaltung. (April 1929, 23,4 105—108).
Mast, Paul: Zureichende Bemessung der Abschreibungen. Heft 4, 1930.
Peiser, Gerhard: Industrielle Betriebsrechnung. (20, 10, 261—264).
Rummel, Kurt: Die Zeit als Grundlage der Kostenrechnung. Juli 30, 23, 7, 178—180).
Schnutenhaus, O.: Die Analyse der Betriebskosten. (Dez. 29, 22, 12, 325—330).
Schulz-Mehrin: Berücksichtigung von Preisänderungen in der Selbstkostenrechnung (Mai 30, 23, 5, 125—127).
Sommer, Fritz: Vertriebskosten. Heft 4, 1929.
— „ —: Grundzüge der Plankostenrechnung. Heft 12, 1929.
Weicken, Karl: Verpackungs- und Versandkosten und deren Anteil am Warenpreis. Heft 8, 1929.
Wolff, Gerhard: Industrielle Betriebskostenrechnung. (22, 12, 331—335).

i. Zeitschrift für Betriebswirtschaft:

Achsel, Gerhard: Die buchhalterische Erfassung der Gemeinkosten unter besonderer Berücksichtigung des Beschäftigungsgrades. 1929, 169—207.
Auler, Wilh.: Die Kostenkehren in der Optimalkalkulation. 1930, S. 895 ff.
Beck, Karl: Betriebsbuchführung und kaufmännische Buchführung. 1927, 922—935.
Bouffier, Willy: Grundplan der externen Kalkulation. Heft 8, 1928.
Hauck, Wilh. Ch.: Dynamik der Lohnkosten. Ein Beitrag zum Problem der Selbstkostenindices. 1930, Heft 9, 672—688; Heft 10, 759—778.
Henzel, Fr.: Methoden und Schlüssel zur Verteilung von Gemeinkosten in Fertigungsbetrieben. 1930, Heft 7, 481—500.
— „ —: Die Funktionsteilung in der Unternehmung. 1932, Heft 4.
— „ —: Planwirtschaft der Unternehmung. 1933, S. 257 ff, 335 ff, 385 ff.

Kalveram, W.: Selbstkostenrechnung, Preispolitik und Wirtschaftssteuerung. (Vortrag gehalten in der Frankfurter Gesellschaft für Handel, Industrie und Wissenschaft, am 13. 2. 35). 1935, S. 1 ff.
Klinger, Karl: Die Verzinsung des Eigenkapitals in der Selbstkostenrechnung unter besonderer Berücksichtigung ihrer Bedeutung für die kalkulatorische Fabrikbuchhaltung. 1927, Heft 9, 693—703.
Kosiol, Erich: Elastizität der Kalkulation und Preispolitik. 1931, S. 740/746.
Krause, Erich: Abschreibungen mit oder ohne Zinsenrechnung. Heft 2, 1927.
Kuntschik, J.: Mengenmäßige Kostenrechnung in der Weberei. 1928, S. 61 ff.
Lorentz, St.: Anpassung der Betriebskapazität an den Grad der voraussichtlichen Beanspruchung. 1930, S. 134/136.
Lorentz, St.: Über die praktische Bedeutung einer begrifflichen Unterscheidung zwischen Nutzkosten und Verlustkosten. Heft 7, 1930.
— „ — : Zum Kampf um das Prinzip einer kritischen Arbeitsweise in der Kostenforschung. Heft 2, 1929.
Mellerowicz, K.: Absatzschwankungen und ihr Einfluß auf die Betriebspolitik 1930, S. 808/827 und 881/899.
Meltzer, Heinr.: Über das System der Unkostenverrechnung. 1925, S. 488 ff, 575 ff.
Moll, Josef: Die Frage der mathematisch-graphischen Behandlung der Kostenprobleme. 1931, S. 289 ff, 362 ff.
Polak, U. J.: Die Abschreibung. Heft 8, 1930.
Rummel, K.: Mathemat.-graphische Behandlung des Kostenproblems. 1931, S. 614 ff.
Schigut, Eugen: Die Abschreibung als Kostenfaktor. Heft 8, 1929.
Schmaltz, K.: Zum Problem der richtigen Abschreibung. 1934, S. 124 ff.
Schmidt, F.: Die Anpassung der Betriebe an die Wirtschaftslage. 1926, S. 813.
— „ — : Die Industriekonjunktur — ein Rechenfehler. 1927, Heft 3 und Sonderheft 1927.
— „ — : Kalkulation und Beschäftigungsgrad. 1925, Heft 4.
— „ — : Die um ersparte Zinsen steigende Abschreibung. 1927, 816—839.
Schmidt, Fr.: Elastische Lohnpolitik 1931, S. 776/778.
— „ — : Gemeinwirtschaftliche Betriebspolitik in der Krise 1934, S. 273/284.
Schulz-Mehrin: Berücksichtigung der Kapitalverzinsung bei der Abschreibung auf Anlagengegenstände. Heft 7, 1929.
— „ — : Das Wertproblem in der Abschreibung. Heft 5, 1929.
Vohner, J. G. Ch.: Zur Lehre der Abschreibung. Heft 4, 1927.

k. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung:

Angelberger, Frz.: Das Problem des Kalkulationswertes vom Standpunkt der ökonomischen Theorie (II). Heft 5, 1927.
Brasch, H. D.: Die Entwicklung und Durchführung von Gemeinkostenbudgets in Produktionsbetrieben. 1929, Heft 2.
Gebhardt, F.: Buchhalterische und kalkulatorische Behandlung der Handlungsunkosten unter Aufteilung nach Kostenstelen und Kostenträgern. Heft 9, 1929.
Geldmacher, Erw.: Grundbegriffe und systematischer Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens. 1929, Heft 1, 1—27.

Kalischer: Mittlere Lebensdauer und durchschnittliches Alter. Heft 5, 1929.
Lehmann, Dr.: Zur Theorie der industriellen Kalkulation. 1920, Heft 5/6.
Maletz, J.: Kostenauflösung. 1926, S. 293 ff.
Nicklisch, H.: Budgetierung und Rechnungswesen. Die Glieder des Rechnungswesens und ihre Terminologie. Vorschlag. 1929, Heft 2, 50—55.
Peters, Fritz: Über Industriekalkulation und Preispolitik in den Vereinigten Staaten. Heft 1 und 3, 1927.
Schmalenbach, E.: Die Abschreibung. 1908. Heft 3.
— „ —: Selbstkostenberechnung. 1919, Heft 10/12.
— „ —: Der Kontenrahmen. Heft 9, 1927.
— „ —: Theorie der Produktionskostenermittlung. 1908, Band 3, S. 14.
— „ —: Über Abschreibung. Heft 5, 1929.

l. Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis.

Falter, E.: Beschäftigungsgrad und Kosten. 1929, Heft 6.
Hellauer, J.: Kalkulation nach den Wiederbeschaffungs- oder nach den tatsächlichen Gestehungskosten. 17. Jg., S. 38 ff.
Richter, Arthur: Die Platzkostenrechnung. Ein kritischer Beitrag zu ihrer Arbeitsweise und den Grenzen ihrer Anwendbarkeit. 1929, S. 47 ff.
Kroner, Hans: Die Gliederung des Rechnungswesens. Heft 11, 1929.
Kronstein, J.: Das Wesen der Betriebsverrechnung und die Grundregeln ihrer Organisation. Heft 12, 1926.
Rößle, K.: Grundsätzliches zur Organisation der Kostenermittlung. 17. Jg., S. 225 ff.
Scheel, W.: Betrachtungen zum Problem der Selbstkosten in der Industrie. 1929, Heft 9, S. 189.
Schmaltz, Kurt: Zur Gliederung der Verkaufskosten in der Industrie. Heft 10, 1930.
Schmidt, F.: Kalkulation und Preisbildung. 1929, S. 152 ff.
Schnutenhaus, O. R.: Kapitalzinsen als Produktionskosten vom amerikanischen und deutschen Standpunkt. Heft 6, 1927.
Wolff, Gerhard: Die Normalkontenpläne Schmalenbachs und des VDMA, Heft 10, 1930.

m. Zeitschrift für Organisation:

Behlert, Karl: Zweckmäßige Unkostenerfassung. 1927, Heft 13.
Belles, Fr. W.: Genauer Kostennachweis. 1928, Heft 2.
Plankostenrechnung auch im Mittel- u. Kleinbetrieb. 1934, Heft 11, S. 421 ff.
Warum Plankostenrechnung im Industriebetrieb? 1395, Heft 4, S. 147 ff.

n. Welt des Kaufmanns:

Auler, Wilhelm: Die Abschreibungsquote des Unternehmermehrwertes als Aufwandsposten in der Selbstkostenrechnung. Heft 9, 1928.
Berg, Karl: Amerikanische Abschreibungsmethoden. Heft 10, 1929.
Meltzer, Hch.: Über die Verrechnung von Zinsen. 1928. Heft 9.
Massarius, G.: Der Wettbewerb des „Substituts" und sein Einfluß auf die Selbstkostenrechnung. (8, 10, 301—305).

o. Wirtschaftlichkeit:

Cermak, Karl: Wie teilt man die indirekten (Gemein-) Kosten auf die einzelnen Kostenstellen auf? Heft 68, 1929.
Ein Beispiel eines Unkostenverteilungsplanes. Heft 7, 1927.
Fischer, Guido: Ist das Eigenkapital zu verzinsen? Heft 7, 1930.
Rahm, Walter: Die Platzkostenrechnung in der Unkostenberechnung. Heft 65, 1929.
Rosencrantz, Walter: Aufbau eines zweckmäßigen Kostenplanes. Heft 78, 1930.
Stefanie-Allmeyer, Karl: Allgemeine Verwaltungskosten im Industriebetrieb und ihre Behandlung in Betriebsbuchhaltung und Kalkulation. Heft 88, 1930.

p. Literatur vom Verein deutscher Maschinenbau-Anstalten:

Berechnung der Selbstkosten, insbesondere der Unkosten bei verschiedenen Beschäftigungsgraden. Charlottenburg 1925.
Die Grundlagen der Selbstkostenrechnung und Buchhaltung in Maschinenfabriken; von Schulz-Mehrin. Best.-Nr. S. 13.
Die Selbstkostenberechnung bei der fließenden Fertigung. Best.-Nr. S. 14.
Gliederung und Zusammensetzung der Selbstkosten in Maschinenfabriken, Charlottenburg 1924/25.
Selbstkostenrechnung und Buchhaltung in Maschinenfabriken. Charlottenburg 1925.
Selbstkostenrechnung im Maschinenbau. Charlottenburg 1925.

q. Handwörterbücher:

Handwörterbuch der Betriebswirtschaft.
Handwörterbuch des Kaufmanns.

## Literatur zum Zweiten Teil:

1. Bücher:

Ahlburg, M.: Die Steuerung der Materialbewegung in Fabrikbetrieben mit Einzel- und Massenfertigung. Berlin 1929.
Antoine, Herbert: Statistische Betriebsüberwachung. München 1927.
Beste, Theod.: Die Verrechnungspreise in der Selbstkostenrechnung industrieller Betriebe. Berlin 1924.
— „ — : Die optimale Betriebsgröße als betriebswirtschaftliches Problem. Leipzig 1933.
Betriebsvergleich: VDMA-Schrift, Berlin 1927.
Bouffier, Wilh.: Die Verrechnungspreise als Grundlage der Betriebskontrolle und Preisstellung. Berlin 1928.
Bredt, O. und Birnbaum, B.: Branchenmäßige Betriebsuntersuchungen, Berlin 1932. (VDI).
— „ — : Die Betriebsuntersuchung, Wege und Formen. Berlin 1931. (VDI).
Daevers, Karl: Praktische Großzahlforschung, Methoden zur Betriebsüberwachung und Fehlerbeseitigung. Berlin 1933. (VDI).
Flaskämper, Paul: Theorie der Indexzahlen, Berlin 1928.

Gramberg, A.: Technische Messungen bei Maschinenuntersuchungen und zur Betriebskontrolle. 6. Aufl., Berlin 1933.
Greiner: Die kaufmännische Kontrolle der Unternehmung. Berlin—Wien 1928.
Grull, W.: Die Kontrolle in gewerblichen Unternehmungen. Berlin 1921.
Haßdenteufel: Die Einkaufsorganisation, Materialienbuchführung und Materialienverwaltung. Stuttgart 1922.
Hauck, Wilh. Ch.: Der Betriebsvergleich, 1. Band, Bühl-Baden 1933.
Hempelmann, J.: Die Verrechnungspreisfragen im Rahmen des industriellen Verrechnungswesens. Düsseldorf 1931.
Hermann, J.: Wegweiser der Betriebsstatistik und Betriebsvergleich. Berlin und Leipzig 1933.
Kleine, Clemens: Die Verschiebung der fixen und proportionalen Kosten in Textilbetrieben. Diss. Köln 1929.
Kraft, W.: Erfolgskontrolle mittels Betriebsvergleich. Nürnberg 1933.
Krause, Hans: Die Optimalkalkulation. Diss. Gießen 1931.
Kritzler, G.: Die Platzkostenrechnung im Dienste der Betriebskontrolle und Preiskalkulation. Berlin 1928.
Leitner, Friedr.: Die Kontrolle in kaufmännischen Unternehmungen unter besonderer Berücksichtigung der Bilanz- und Wirtschaftsprüfungen. 4. neubearb. Auflage, Frankfurt Main 1934.
Lohmann, M.: Die Standardkostenmethode. (in seinem Buch: „Der Wirtschaftsplan", Berlin 1928).
Ludwig, Heinz: Budgetkontrolle in industriellen Unternehmungen. Berlin 1930.
Müller, Bernhardt, H.: Industrielle Selbstkosten bei schwankendem Beschäftigungsgrad. Berlin 1925.
Peiser, Herbert: Der Einfluß des Beschäftigungsgrades auf die industrielle Kostenentwicklung. 2. Aufl., Berlin 1929.
Pohl: Kurzfristige Selbstkostenermittlung, verbunden mit ständiger Betriebskontrolle. Berlin 1926.
Schäfer, E.: Beschäftigung und Beschäftigungsmessung in Unternehmung und Betrieb. Nürnberg 1931.
Schigut: Kontrolliere Deinen Betrieb. Berlin—Wien 1930.
Schmaltz, Kurt: Bilanz- und Betriebsanalyse in Amerika, Stuttgart 1927.
Schmaltz, Kurt: Betriebsanalyse, Stuttgart 1929.
Schnettler, Alb. Der Betriebsvergleich. Grundlagen, Technik und Anwendung zwischenbetrieblicher Vergleiche. Stuttgart 1933.
Schultz, Karl, Ernst: Grundlagen und Durchführung von Betriebsvergleichen. Berlin-Charlottenburg 1927.
Sperlich, August: Unkostenkalkulation nebst Anhang: Kontrolle der Selbstkostenrechnung für industrielle Betriebe. 4. Aufl. Leipzig 1925.
Trautmann, Walt.: Industrielle Normalerfolgsrechnung. Der zwischenbetriebliche Vergleich als Aufgabe betriebswirtschaftlicher Gemeinschaftsarbeit. Berlin—Wien 1932.
Vohner, J. G.: Kostenstandards als Grundlage der Betriebsverwaltung und Kontrolle. Referat auf dem internat. Asc.-Kongreß, Amsterdam 1926.
VDMA: Der Betriebsvergleich im Maschinenbau 1932.
Leitsätze für Abschreibungen auf Produktionsmittel, insbesondere in Maschinenfabriken, nebst Begründung und Erläuterung 1929.

VDMA u. AWF: Kostenvergleich bei Einzel-, Reihen- und Fließfertigung. Berlin-Charlottenburg 1927.
Weigmann, Walter: Grundlagen des Betriebsvergleichs, Stuttgart 1932.
Zörner: Betriebsstatistik und Betriebskontrolle. Stuttgart 1921. (Als Manuskript gedruckt).

2. Aufsätze aus Zeitschriften:

a. Annalen der Betriebswirtschaft:

Wirtz, C.: Der Betriebsvergleich, dargestellt unter Berücksichtigung des Schrifttums. 1928/29, Heft 4.
— „ —: Der Unternehmungsvergleich, dargestellt auf Grund des deutschen und amerikanischen Schrifttums. 1928/29, Heft 4.

b. Beleg und Bilanz:

Heimbach, A.: Selbstkostenvergleich der Betriebsperioden tut not! 1928, Heft 23, S. 353 ff.
Meißner, Fr.: Der richtige Betriebsvergleich. 1929 Heft 3, S. 35 ff.

c. Betriebswirtschaftliche Rundschau:

Ackermann, A.: Betriebsvergleich nach Kostenarten oder Kostenstellen. 1928, Heft 10, S. 191 ff.
Betriebsvergleich: Der, in der modernen Selbstkostenrechnung. 1927, Heft 3.
Brasch, H. D.: Zur Praxis der Unkostenschwankungen und ihrer Erfassung. 1927, Heft 3, S. 41 ff; Heft 4/5, S. 65 ff.
Curlbaum, L.: Der Betriebsvergleich. 1927, Heft 9, S. 57 ff.
Faulenbach, R.: Äquivalenzziffern zur Leistungskontrolle in Textilbetrieben. 1924, S. 91 ff.
Hamburger: Zum Problem der sogenannten festen Kosten. 1925.
Heber, Arthur: Über Gemeinkostenstandards und die Verrechnung der Abweichungen. 1926, S. 77 ff.
Hermann, J.: Einflüsse der Konjunktur auf die Kostengestaltung. Heft 3/5, 1928.
Klinger, Karl: Der Einfluß der Jahreszeit auf die Kostengestaltung. Heft 1, 1927.
Kwicsinsky, Alf.: Die Gefahren der Verrechnungspreise. Heft 1, 1927.
Grundsätzliche Bemerkungen zur Frage der Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad. 2. Jg. 1926.
Lehmann, M. R.: Das Wesen der Verrechnungspreise in Kalkulation und Buchhaltung. 1924, S. 220.
— „ —: Normalisierung des Rechnungswesens durch Fachverbände. 1927, S. 221.
Müller, Bernh.: Industrielle Selbstkosten bei schwankendem Beschäftigungsgrad. 1925, S. 25 ff.
Peiser, Herbert: Industrielle Kostenentwicklung bei wechselndem Beschäftigungsgrad. 1924, S. 121 ff.
Schmalenbach, E.: Der Betriebsvergleich in der modernen Selbstkostenrechnung. 1927, Heft 3, S. 57 ff.
Schulz-Mehrin: Kostenüberwachung und Kostenverminderung mittels Budgetverfahren und Betriebsvergleich. 1929, S. 94, 128 ff.

Wirtz, C.: Der Gedanke des Betriebsvergleichs, seine Entwicklung aus den Selbstkosten und die Schwierigkeiten seiner praktischen Durchführung. 1928, Heft 4/5, S. 68 ff.
— „ — : Der Betriebsvergleich in Industriebetrieben. 1929, Heft 5, S. 57 ff.
— „ — : Betriebskontrolle, Betriebsvergleich, Branchenvergleich. 1929, Heft 12, S. 329 ff.
Wolff, Gerhard: „Normaler Beschäftigungsgrad" und „normale Selbstkosten" oder „normaler Betriebsnutzungsgrad" und „normale Herstellungskosten"? Heft 7, 1929.

d. Die Betriebswirtschaft:

Arzet, Robert: Industrielle Budgetkontrolle. Heft 9, 1930.
Falter, E.: Der kalkulatorische Betriebsvergleich im Waggonbau. 1930, S. 100 ff.
— „ — : Der Betriebsvergleich des VDMA. 1931, S. 33 ff.
— „ — : Ergebnis und Kritik des Betriebsvergleichs beim VDMA. 1931, S. 77 und 117 ff.
— „ — : Kostentheorie und Betriebskontrolle. Heft 8, 1930.
Findeisen, Franz: Degressionsschwellen des Betriebes. Heft 1, 1930.
Nicklisch, H.: Wirtschaftlichkeitsmessung. 1932, S. 53 ff.
Schlatter, Ch. F.: Zur Theorie der Standardkosten. 1931, S. 344 ff.
— „ — : Das Verfahren der Standardkosten an Hand eines praktischen Beispiels I u. II, 1932, S. 12 ff, S. 43 ff.
Schulz-Mehrin: Ergebnis und Kritik des Betriebsvergleichs im VDMA. 1931, S. 117 ff.

e. Maschinenbau:

Auler, Wilh.: Die Ermittlung des günstigsten Beschäftigungsgrades der Industrieunternehmung. Heft 20, 1929.
Carter, J. L.: Betriebsvergleich in amerikanischen Gießereien. 1929, Heft 4, S. W. 47 ff.
Grodzinski, Paul: Abhängigkeit der Gesamtkosten und Stückkosten von der Stückzahl. Heft 15, 1929.
Kreide, F.: Die Mathematisch-graphische Behandlung des Betriebsvergleichs. 1927, Heft 8, S. 403 ff.
Ludwig, H.: Vergleichende Kalkulation. 1926, Heft 22, S. 1023 ff.
Rohmann, F.: Betriebsvergleich und Normalkontenplan. 1930, Heft 23, S. 2597.
Rund, Max: Kostenbudgetierung in Fabrikbetrieben. Heft 14, 1929.
Schulz-Mehrin: Die Abhängigkeit der Selbstkosten, insbesondere der Unkosten vom Beschäftigungsgrad. 1925, Heft 2.
— „ — : Betriebsvergleiche. 1927, Heft 8.
Seyderhelm, K.: Gemeinkosten und Beschäftigungsgrad. Heft 12, 1930.
— „ — : Vervollkommnung der Vergleichsziffern zur Unkostenbekämpfung. 1927, Heft 12.
Stelter, H.: Zwischenbetriebliche Vergleiche industrieller Vertriebskosten. 1931, Heft 5, S. W. 51 ff.

f. Organisation — Betrieb — Büro:

Buttke, Paul: Die Platzstunde in der Selbstkostenrechnung. 1927, Heft 46.
Falk, Werner: Budgetkontrolle der Kosten in der industriellen Unternehmung. Nr. 3, 1929.

Meißner, Fritz: Regulierungsfaktoren bei Betriebsvergleichen. Heft 35, 1927.
Rahm, Walter: Die Unkosten in Beziehung zur Betriebskontrolle. 1927, Heft 15.
— „ —: Feste und veränderliche Unkosten. Heft 11, 1927.

g. Literatur vom Verein deutscher Maschinenbau-Anstalten:

Anwendungsbeispiel zum Betriebsvergleich. Best.-Nr. S. 24 g. (1928).
Bedeutung und Anwendung der Selbstkosten-Änderungsziffern. Charlottenburg 1926.
Grundlagen und Durchführung von Betriebsvergleichen. Best.-Nr. S. 23. (1927).
Kostenvergleich bei Einzel-, Reihen- und Fließfertigung, von Schulz-Mehrin, Berlin 1927.
Selbstkostenänderungsziffern für den Maschinenbau. Best.-Nr. S. 10.
Unkostensätze und Nebenbetriebskosten in Maschinenfabriken und verwandten Betrieben als Vergleichsziffer zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit (Seyderhelm) Charlottenburg 1926.
Vergleichsziffer für die Zusammensetzung und die Entwicklung der Selbstkosten, insbesondere der Unkosten im Maschinenbau. Berlin 1925.

h. Schriften ohne Verfasser bezw. Schriftenreihen:

Betriebsvergleich im Maschinenbau: Fragebogen Blatt 1, Sept. 1930, Best.-Nr. S. 30.
Betriebsvergleich im Maschinenbau: Grundsätzliche Erläuterungen zur Umfrage. Sept. 1930, Best.-Nr. S. 31.
Der Monatliche Betriebsvergleich: Schriftenreihe der Forschungsstelle für den Handel. Berlin, Nr. 5.
Schulz-Mehrin: Kostenvergeich bei Einzel-, Reihen- und Fließfertigung. Sonderdruck aus „Maschinenbau" 1927, S. 813, Best.-Nr. S. 21.
— „ —: Der Betriebsvergleich im Maschinenbau. Aug. 1930, Drucksache S. 29.

i. VDJ-Nachrichten:

Zeidler, F.: Kontrolle und Betriebsvergleich als Mittel der Rationalisierung vom 3. 8. 1927.
— „ —: Betriebsüberwachung durch Plankostenrechnung, 1928, Nr. 36, S. 1249 ff.
— „ —: Betriebsüberwachung durch Plankostenrechnung. Sonderdruck, Band 72, Nr. 36 und 38, 1928.

k. Zeitschrift für Betriebswirtschaft:

Elastizität der Betriebsführung (Referate gehalten im Verbande der Dozenten für Betriebswirtschaftslehre an deutschen Hochschulen. Pfingsttagung 1931 zu Bad-Homburg) 8. Sonderheft 1931.
Fritzsche, Walt.: Das Wesen der Verrechnungspreise. 1930, S. 69—71.
Hammer, Rudolf: Begriff des Beschäftigungsgrades. 1926, S. 773 ff.
Hauck, Wilh. Chr.: Dynamik der Lohnkosten. Ein Beitrag zum Problem der Selbstkostenveränderungsziffern. 1930, Heft 9/10.

Henzel, Fr.: Der Beschäftigungsgrad. 1928, S. 673 f.
— „ —: Planwirtschaft der Unternehmung. 1933, S. 262 ff.
— „ —: Der Unternehmer als Disponent seiner Kosten. 1936, S. 139/167.
Hermann u. Mauritz: Beschäftigungsgrad und Betriebskontrolle. 1926, S. 109 ff.
Kosiol, Erich.: Die Schmalenbach'schen Kostenkategorien. Heft 6, 1927.
Lehmann, M. R.: Die Wirtschaftlichkeitsmessung des Betriebs. 1926, S. 573 ff.
— „ —: Das Wesen und das System der betriebswirtschaftlichen Verrechnungspreise. 1930, S. 721 ff, 801 ff, 902 ff.
— „ —: Zum Kampf um die Schmalenbach'schen Kostenkategorien. Heft 12, 1928.
Lohmann, Martin: Budget und Betriebsvergleich als Mittel zur Bekämpfung der Elastizitätskrise. 8. Sonderheft 1931, S. 720 ff.
Lorentz, St.: Die Schmalenbach'schen Kostenkategorien. 1927.
— „ —: Kostenauflösung? Heft 6, 1927.
Meltzer, H.: Die Bestandskontrolle im System der Selbstkostenermittlung. Heft 7, 1926.
Müller, Alfred: Variable und konstante Unkosten Heft 12, 1929.
Schmidt, Fr.: Die Anpassung der Betriebe an die Wirtschaftslage. Heft 2, 1926.
Severing, Karl: Über Normalkostenkalkulation. 1935. S. 97 ff.
Simon, Herbert: Der Einfluß der Kurzarbeit auf die Selbstkosten und die Rentabilität industrieller Betriebe. 1925, S. 166 ff.
ter Vehn, A.: Betriebskontrolle durch Statistik. 1925, S. 382 ff.
Weißenberg, H.: Der Betriebsvergleich im Dienste der Betriebskontrolle. 1933, S. 181 ff.

l. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung:

Abstoß, Joseph: Ergebnisse von Betriebsvergleichen in der Baumwollweberei. 1932, Heft 11.
Breinlinger, H.: Die Äquivalenzziffern in der Kostenrechnung industrieller Unternehmungen. 1928, S. 49 ff.
Hellwig, Alex.: Der Betriebsvergleich in der Schraubenindustrie. 1924, S. 234 ff.
Kleine, Klemens: Die Verschiebung der fixen und proportionalen Kosten in Textilbetrieben. Heft 6, 1929.
Kosiol, Erich: Kostenauflösung und proportionaler Satz. Heft 8, 1927.
Maletz, Josef: Kostenauflösung. 4. 7. 1926.
Müller, Adolf: Der Betriebsvergleich der Selbstkosten auf Grundlage der Einheitsbuchführung für mittlere Eisengießereien. 1931, S. 338 ff, S. 402 ff.
Schmalenbach, E.: Über Verrechnungspreise. 1908, S. 165 ff.
Winkelmann, W.: Richtkosten (Standardkosten) 1928, S. 411 ff, 459 ff, 486 ff.

m. Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis:

Auler, Wilh.: Die Erfassung der Kostenkehre in der Optimalkalkulation als Mittel zur Erreichung des Betriebszieles. Heft 2, 1929.
Brasch, H. D.: Die Entwicklung und Durchführung von Gemeinkostenbudgets in Produktionsbetrieben. Heft 2, 1929.

Falter, E.: Beschäftigungsgrad und Kosten. Heft 6, 1929.
— „ — : Der kalkulatorische Betriebsvergleich, im Waggonbau. Heft 4/5, 1930.
Schmaltz, K.: Ein Betriebsvergleich der Verkaufskosten in der Industrie. 1929, Heft 5, S. 158 ff.

n. Zeitschrift für Organisation:

Börsig, J.: Neuzeitliche Betriebsüberwachung und Leistungskontrolle. 1928, Heft 24, S. 673—677.
Hamburger, R.: Gemeinkostenzuschlag bei Umsatzsteigerung. Heft 21, 1928.
Katzenellenbogen, Heinz: Automatische Unkosten-Bremse. Heft 12, 1927.
Mayer, Fr.: Betriebsanalyse. Heft 22, 1928.
Oesterreicher, Kurt: Unkostenbudgetierung (durchgeführt in einer Maschinenfabrik). Heft 10, 1928.
Schmaltz, Kurt: Die Errechnung der Kostenstandards zum Zwecke des Betriebsvergleichs. Heft 15, 1927.

## Fachliteratur:

1. Bücher:

Adler, Fritz: Die Entwicklung des deutschen Häutemarktes. Heft 16 der Volkswirtschaftlichen Abhandlungen der badischen Hochschulen, Karlsruhe 1913.
Auler, Wilh.: Die Entwicklung der deutschen erzeugenden Lederindustrie. Frankfurt-Main 1919.
Becker, C.: Die wirtschaftliche Entwicklung der deutschen Lederindustrie. Straßburg 1918.
Bibliothek des Gerbers 1. Stickelberger, E.: Versuch einer Geschichte der Gerberei. Berlin 1915.
Borgmann, J. u. Krehner, O.: Die Lederfabrikation, Berlin.
I. Die Unterlederfabrikation. 2. Aufl., v. H. Friedenthal 1923.
II. Die Oberlederfabrikation. 2. Aufl., v. H. Friedenthal 1923.
III. Die Feinlederfabrikation. 2. Aufl., v. H. Friedenthal 1923.
IV. Die Chromgerbung. 2. A., v. Krahner 1920.
V. Die Mineralgerbung. v. H. Friedenthal 1925.
VI. Weiß- und Sämischgerbung v. L. P. Kohl 1929.
Ebert, G.: Die Entwicklung der Weißgerberei. Eine ökonomisch-technologische Studie, Leipzig 1913.
Fahrion, W.: Neuere Gerbmethoden und Gerbtheorien. Braunschweig 1915.
— „ — : Zur Theorie der Lederbildung. Berlin 1903.
Freudenberg, K.: Die Chemie der natürlichen Gerbstoffe. Berlin 1920
Friedenthal: Die Lederfabrikation. Berlin 1923.

Gansser A. u. J. Jettmar: Taschenbuch des Gerbers, Leipzig 1917.
Ganswindt, A.: Die Gerb- und Farbextrakte. Wien 1916.
Gnamm, H.: Die Gerbstoffe und Gerbmittel, Stuttgart 1933.
Grasser, G.: Führer durch die Gerbereipraxis. Leipzig 1924.
— „ —: Kurzes Lehrbuch der Chromgerbung. Stuttgart 1931.
Greve, V.: Handbuch der organischen Warenkunde. V. Erster Hauptband. Stuttgart 1928.
Handbuch für die gesamte Gerberei und Lederindustrie. Bearbeitet von A. Wagner u. J. Päpler. Leipzig 1925.
Jablonski, L.: Das Leder. Seine Herstellung und Beurteilung. Berlin 1930.
Jettmar, J.: Moderne Gerbmethoden enthaltend verschiedene Verfahren zur Herstellung neuartiger Ledersorten. 2. Aufl. Wien 1921.
— „ —: Pflanzliche Gerbmittel und deren Extrakt. Wien 1922.
— „ —: Theorie und Praxis der Ledererzeugung. Berlin 1901.
Kaul, A.: Einfachste Ermittlung der Selbstkosten in der Lederfabrik. 3. verbesserte Aufl. (o. J.).
— „ —: Zur Kalkulation in der Lederfabrik mit besonderer Berücksichtigung der verschiedenen Fabrikationsstadien. (o. J.).
Kirchhoff, R.: Der Großhandel in Häuten, Fellen und Gerbstoffen. Berlin 1919.
Kobert, R.: Beiträge zur Geschichte des Gerbens und der Adstriegention. Leipzig 1917.
Krönlein, H.: Lederfabrikation. Hannover 1910.
Lamp, M. C.: Lederfärberei und Lederzurichtung. 2. deutsche Aufl. von L. Jablonski, Berlin 1927.
Link, A.: Die Lederindustrie. (erzeugende und verarbeitende). Tübingen 1913.
Öttinger, C.: Neuere Gerbmaterialien. Wien 1914.
Pawlowitsch, P.: Die Gerbextrakte. Eigenschaften, Herstellung und Verwendung. Wien 1929.
Reubig, C. R.: Die praktische Chromgerberei und Färberei. Berlin 1926.
Spöhrer C.: Gerbereibuchführung. 2. Aufl., Neudamm.
Taschenbuch (gerberei-chemisches) herausgegeben von der Vereinigung akademischer Gerbereichemiker, Darmstadt. 3. Aufl., Dresden 1932.
Trier, Jul.: Die volkswirtschaftliche Bedeutung der technischen Entwicklung der deutschen Lederindustrie. Leipzig 1929.
Wiener, F.: Die Lederfärberei und die Fabrikation des Lackleders. 4. Aufl. von H. Weber, Wien 1930.
— „ —: Die Lohgerberei oder die Fabrikation des lohgaren Leders. 3. Aufl., Wien 1920.
— „ —: Die Weißgerberei, Sämischgerberei und Pergamentfabrikation. 3. Aufl., v. V. Mikuska, Wien 1920.
Wildson, J. A.: Die Chemie der Lederfabrikation. 2. Aufl., Deutsche Bearbeitung von F. Stather und M. Gierth, Wien 1930/31.
Wood, J. T.: Das Entkalken und Beizen der Felle und Häute. Deutsch v. J. Jettmar, Braunschweig 1914.
Zeidler, H.: Die moderne Lederfabrikation. 2. Aufl., Leipzig 1914.

2. Zeitschriften:

Die Lederindustrie, Berlin.
Der Ledermarkt, Frankfurt a. M.
Häute und Leder, Berlin-Wilmersdorf.
Zentralanzeiger und Fachzeitung für Deutschlands Lederindustrie u. -Handel, Neudamm.

3. Sonstige Aufsätze:

Heckmann: Die Organisation einer Vachelederfabrik. in: Z. f. hw. F. 1908, S. 97 ff.
Wie der Kontenplan einer Lederfabrik aussieht. in: Beleg und Bilanz 1928, Heft 16.
Grundzahlen zur Marktuntersuchung: Die Lederindustrie. VDI-Verlag 1929.

Abkürzungen.

| | | |
|---|---|---|
| A. B. | = | Annalen der Betriebswirtschaft. |
| B. W. | = | Die Betriebswirtschaft. |
| B. W. R. | = | Betriebswirtschaftliche Rundschau. |
| T. u. W. | = | Technik und Wirtschaft. |
| Z. f. B. | = | Zeitschrift für Betriebswirtschaft. |
| Z. f. hw. F. | = | Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. |
| Z. f. O. | = | Zeitschrift für Organisation. |

# ERSTER TEIL:

# DIE SELBSTKOSTENRECHNUNG IN EINER LEDERFABRIK.

---

Erstes Kapitel.

## Der technische Produktionsprozeß in einer Lederfabrik.

### 1. Allgemeines.

Die Großtierhäute und die Kleintierfelle bilden zusammen mit dem Gerbmaterial die Grundelemente der Lederherstellung. Als inländische oder Zahmhaut bezeichnet man die Großviehhäute, die von in Europa gezüchteten Tieren stammen, während die aus nicht europäischen Ländern stammenden Häute als Wildhäute bezeichnet werden.

Der Wert einer Haut richtet sich nach äußeren Merkmalen, wie Stellung, Alter, Geschlecht der Tiere. Auf diese Eigenschaften haben wieder Ernährung, Lebensweise und Pflege der Tiere, sowie Klima des Herkunftslandes großen Einfluß. Um die Häute vor dem Verderben zu schützen, werden sie entweder gesalzen oder getrocknet und so in den Handel gebracht.

Die tierische Haut besteht im wesentlichen aus drei voneinander wohl zu unterscheidenden Schichten. Es sind dies von außen nach innen die Oberhaut, die Lederhaut und die Unterhaut. Die Oberhaut setzt sich wiederum aus zwei Lagen zusammen, von denen die äußere die Hornschicht, die innere die Schleimschicht heißt. Die obere Schicht der Lederhaut besteht aus besonders feinen, vielfach gewundenen und verflochtenen Faserbündeln. Der Bau dieser Schicht bedingt die natürliche Musterung der Oberfläche des fertigen Leders. Beide, Oberfläche wie Musterung werden durch das Wort Narben bezeichnet.

Zur Herstellung von Leder ist nur die Lederhaut geeignet, alle übrigen zur Rohhaut gehörigen oder an ihr haftenden Substanzen müssen vor dem Gerben entfernt werden.

Die Bearbeitung der Häute beginnt mit der Entfernung der Hörner und Knochen. Darauf werden die Häute vom Blut und Unrat gereinigt; bei den grünen Häuten genügt es, sie zu diesem Zweck einige Stunden in reinem Wasser zu wässern. Gesalzene Häute erfordern zum Wässern zwei bis drei Tage. Trockenen Häuten soll das Wässern gleichzeitig den ursprünglichen Grad von Weichheit wiedergeben, weshalb man es hier „weichen“ nennt; es dauert sechs bis acht Tage, zuweilen länger.

Bei sehr stark ausgetrockneten Häuten muß das Weichen durch Walken in der Kurbelwalke unterstützt werden. Nach der Reinigung und der vollständigen Erweichung der Häute werden die Haare und die Ober- und Unterhaut beseitigt. Hierzu ist vor allem nötig, die Oberhaut und ihre Bedeckung zu lockern. Diese Lockerung geschieht heute meist durch Anwendung von Chemikalien, selten mehr durch einen Fäulnisprozeß, dem sogenannten Schwitzen der Häute in der Grube oder in Kammern, das etwa drei bis zwölf Tage dauert. Werden zur Lockerung der Oberhaut und ihrer Bedeckung Chemikalien angewandt, so wird die Rohhaut in dünne Lösungen von Kalk, Schwefelarsen oder Schwefelnatrium gebracht. Dieses Verfahren heißt Kälken oder Äschern und dauert in der Regel fünf bis acht Tage, evtl. auch bis zu zwanzig Tagen, wenn das Leder besonders weich und locker werden soll. Zur Lockerung von Oberhaut und Haaren können auch organische Säuren verwendet werden, wie die in alten, gerbstoffarmen Gerbebrühen reichlich vorhandene Milch- und Essigsäure.

Nachdem Oberhaut und Haare genügend gelockert sind, werden sie mittels der Enthaarmaschine entfernt; vor und nach dieser Manipulation wird die Haut in nicht zu kaltem Wasser gespült. Danach schreitet man zur Entfernung der Unterhaut und des an ihr haftenden Fleisches, diese Arbeit heißt das Ausfleischen. Es wird entweder mit dem Schermesser oder auch durch Entfleischmaschinen ausgeführt. Die abfallenden Späne und Hautteile liefern das sogenannte Leimleder.

Die von Oberhaut, Unterhaut und Haaren befreite Lederhaut heißt die Blöße. Auch an ihr müssen noch die Reinmacharbeiten vollzogen werden. Zunächst reinigt man die Haut mittels des Putz- oder Streicheisens von den feinen Grundhaaren, sodann müssen die geäscherten Häute derartig behandelt werden, daß die in ihrem Innern befindlichen Chemikalien entfernt werden. Diese Arbeit nennt man das Beizen und die dabei verwendeten Lösungen die Beizen. Spülen in warmem Wasser und streichen mit dem Streicheisen beschließen die Reihe der vorbereitenden Arbeiten.

Nachdem die Blöße zum Gerben fertiggestellt ist, wird sie in der Regel gewogen; ihr Gewicht heißt Blößen- oder Weißgewicht. Die Zahl, die angibt, wieviel Gewichtsteile Blöße aus hundert Gewichtsteilen Rohhaut gewonnen werden, heißt das Blößenrendement. Es ist am niedrigsten bei grünen Häuten, nämlich 60 bis 88 v. H., am höchsten bei trockenen und zwar 170 bis 235 v. H.[1]). Das Blößenrendement dient

[1]) Während die Blöße von grünen Häuten gegenüber der Rohhaut einen Gewichtsverlust aufweist, welcher etwa dem Abfall entspricht, ist bei Blößen von trockenen Häuten eine Gewichtszunahme gegenüber der Rohhaut festzustellen. Die trockenen Häute enthalten nahezu keine Feuchtigkeit mehr. Auch die anhaftenden Fleischteile sind vollständig ausgetrocknet, sodaß die Haut ein verhältnismäßig geringes Gewicht besitzt. Durch die Bearbeitung in der Wasserwerkstatt nimmt die Haut wieder sehr viel Feuchtigkeit auf und gleichzeitig an Gewicht stark zu, wodurch auch nach Entfernung des Abfalls eine starke Gewichtszunahme der Blöße im Vergleich zur Rohhaut entsteht.

dem Gerber als Kontrolle darüber, ob ihm bei gesalzenen Grünhäuten, die ausnahmslos nach dem Grüngewicht gehandelt werden, das richtige Gewicht in Rechnung gestellt worden ist.

Stärkere Häute werden vielfach im Zustand der Blöße mittels der Spaltmaschine der Fläche nach in zwei Teile, den Narben und den Spalt, gespalten, von denen jeder für sich verarbeitet wird. Der Spalt ist der weniger wertvolle von beiden.

Die rohe Tierhaut ist wegen ihres Gehalts an leimgebenden Stoffen und Wasser sehr zur Fäulnis geneigt, so daß sie, sich selbst überlassen, bald vollständig zerstört würde. Die Aufgabe des Gerbprozesses ist somit eine doppelte: Die Haut soll Widerstandsfähigkeit gegen die Fäulnis erhalten und es sollen die Hautfasern derartig isoliert werden, daß sie durch die trocknende Zwischenzellensubstanz nicht mehr verkittet werden können. Beide Ziele werden durch die Einlagerung sehr verschiedener Gerbstoffe in die Bindegewebesubstanz erreicht.

Es lassen sich nach der Natur der Gerbstoffe zwei Hauptarten der Gerbung unterscheiden, die Gerbung mit organischen und mit anorganischen Stoffen. Die erstere umfaßt die Lohgerberei und die Fett- oder Sämischgerberei, die andere ist die Mineralgerbung.

Auf den Gang der Gerbung im einzelnen kann im Rahmen dieser Arbeit nicht näher eingegangen werden. Der Vollständigkeit halber wollen wir nur noch die einzelnen Gerbungsarten kurz besprechen.

## 2. Die Arten der Gerbung.

### a. Loh- und Rotgerberei:

Den in der Lohgerberei verwendeten Gerbstoff liefert das Pflanzenreich. Man benützt Rinden, Hölzer, Blätter und Zweige, Wurzeln, Früchte, krankhafte Auswüchse und eingetrocknete Säfte. Unter den natürlichen Gerbmaterialien, die in Deutschland am häufigsten verwendet werden, sind Valonea-Trillo, das sind Früchte immergrüner Eichen, die in Kleinasien und in Griechenland ihre Heimat haben, ferner Algarobilla, welche von einem großen indischen Baum stammen und pflaumenförmig sind, sowie Divi-Divi (Schotenfrucht eines in Südamerika und Westindien wachsenden Strauches), mit 43,5 v. H., 43 v. H. und 41,5 v. H. die gerbstoffreichsten, Fichten- und Eichenlohe mit 11,6 v. H. bezw. 10,1 v. H. die an gerbstoffärmsten. In der Schnellgerberei wird auch oft als Ersatz für Eichenrinde Quebracho, das Holz eines in Argentinien vorkommenden Baumes, verwendet, dessen Gerbstoffgehalt etwa dem der Eichenrinde entspricht.

### b. Sämischgerberei:

Auch hierbei werden als Gerbmittel organische Stoffe verwendet, nämlich Öle und Stoffe tierischen oder auch pflanzlichen Ursprungs, mit

Vorliebe die von Robben, Walen und Fischen stammenden Trane. Mit Hilfe dieser Gerbungsart werden schwache Rindhäute, Kalbfelle, Schaf- und Ziegenfelle, sowie auch Hirsch-, Reh- und Gemsenfelle verarbeitet.

Damit das Fett leicht und vollständig in das Hautgewebe eindringt, wird bei den vorbereitenden Arbeiten die Narbenseite mit dem Schabmesser abgestoßen. Der Tran wird aufgestrichen oder eingerieben. Sodann werden die Blößen im Walkfaß gewalkt, wodurch das Fett eingetrieben wird. Dieses Walken dauert höchstens einen Tag. Der Tran erleidet hierbei eine chemische Veränderung und zwar vermutlich der Art, daß Fettsäuren abgespalten werden, oxydieren und sich gleich den vegetabilischen Gerbstoffen auf die Hautfaser niederschlagen, diese umhüllen und so ihre Gerbung bewirken. Darauf werden die Häute bzw. Felle zu Haufen geschichtet, damit sich die begonnene chemische Veränderung fortsetzen kann. Die nur wenige Tage dauernde Gerbung ist vollendet, wenn die Häute bzw. Felle einen gelben Farbton angenommen haben.

### c. Mineralgerbung:

Diese verwendet ausschließlich anorganische Gerbstoffe und zerfällt je nach deren chemischer Natur in die Weißgerberei, die Chrom- und Eisengerberei. Die Eisengerberei hat in der Praxis keine Bedeutung und scheidet daher für unsere Betrachtung aus.

Die gewöhnliche Weißgerberei wird nur noch in geringem Umfang betrieben. Weißgar macht man vor allem Schaf- und Ziegenfelle, seltener Kalbfelle und Rindhäute. Gerbmittel sind Alaun und Kochsalz. Durch die Wirkung des Kochsalzes wird der Alaun in schwefelsaures Kali und in schwefelsaure Tonerde gespalten, wobei nur die letztere auf die Hautfaser niedergeschlagen wird, weshalb es vorteilhafter ist, statt des Alauns schwefelsaure Tonerde in der Weißgerberei zu verwenden.

Das Wesen der Chromgerbung besteht darin, daß Chromsäure zu Chromoxydverbindungen reduziert wird, die sich dann auf die Hautfaser niederschlagen und gerbend einwirken. Die gerbende Kraft der Chromoxydverbindungen ist so groß, daß die stärksten Häute in ein bis zwei Tagen gar gemacht werden können.

### d. Kombinierte Gerbung:

Jedes Gerbverfahren verleiht dem Leder charakteristische Eigenschaften, die teils Vorzüge, teils Mängel aufweisen. Da das Leder die Eigentümlichkeit besitzt, daß es, obwohl mit einem Gerbmittel schon völlig gar gemacht, doch noch andere Gerbmittel ganz genau so annimmt, als ob es eine Blöße wäre, werden, um Mängel nach Möglichkeit zu beseitigen, die oben genannten Verfahren kombiniert. Die verschiedenen Gerbungen können dabei gleichzeitig oder nacheinander ausgeführt werden.

### 3. Das Rendement: Seine Bedeutung für die Berechnung des Lederherstellungspreises und zur Beurteilung der Produktionsrentabilität.[2])

Das Rendement spielt eine besonders wichtige Rolle für die Berechnung des Lederherstellungspreises und ist außerdem für jede Produktion, bei der es sich um ein Gewichtsverhältnis handelt, ein verläßlicher Anzeiger, ob rationell gearbeitet wird oder nicht. Das Rendement wird in der Regel in v. H.-Sätzen ausgewiesen und gibt an, wieviel kg Leder aus 100 kg Rohhaut bzw. aus 100 kg Blöße gewonnen werden. Je nachdem, ob das Rohgewicht der Haut oder das Gewicht der Blöße dieser Rechnung zugrundegelegt wird, unterscheiden wir das Rohhaut- und das Blößenrendement. Für die Praxis ergibt sich hieraus die sehr wichtige Frage, welches der beiden Rendements der Preisrechnung zugrunde gelegt werden soll. Im Hinblick auf die Feststellung des Rendements selbst ist es wohl begründet, für das Blößengewicht einzutreten, weil ja das Leder aus der Blöße hergestellt wird und nicht aus der Rohhaut, welche doch vor der eigentlichen Gerbung noch von Ober- und Unterhaut befreit werden muß. Außerdem werden die Rohhäute grün, gesalzen und getrocknet geliefert, wodurch auch bei gleichem Rohmaterial verschiedene Gewichte entstehen. Beim Blößengewicht dürfen wir aber nicht übersehen, daß die Häute im Zustand der Blöße einen hohen Wassergehalt haben, der leicht große Gewichtsdifferenzen verursachen kann.

Für das Rohhautgewicht sprechen die Vorteile, daß das darauf bezogene Rendement einen sehr guten Maßstab für die Beurteilung der Produktionsrentabilität bietet. Außerdem ist auch der Rohhautpreis jedem Werkleiter geläufig, während das jedesmalige Zurückgreifen auf das Blößengewicht naturgemäß eine Vergeudung von Zeit und Arbeitskraft bedeutet und infolge der sich häufig notwendig machenden Umrechnungen eine Fehlerquelle bilden würde, welche den Wert der Selbstkostenrechnung sehr beeinträchtigen könnte. Auf Grund dieser Tatsache ist man in der Praxis dazu übergegangen, den Berechnungen das Rohgewicht zugrunde zu legen, mit der Ausnahme, daß der Berechnung des zu verwendenden Gerbmaterials das Blößengewicht dient, da das Rohgewicht durch die Verschiedenheit der Schlachtungsart der Häute eine genaue Bestimmung des den Häuten darzubietenden Gerbmaterials nicht ermöglicht.

Die anderen mit dem Rendement zusammenhängenden kalkulatorischen Fragen finden im zweiten Teil unserer Arbeit in dem Abschnitt „Rendementkontrolle" Berücksichtigung.

### 4. Die wirtschaftliche Bedeutung der Abfälle für die Lederindustrie.

Früher konnten die Abfälle, ausgenommen Leimleder, nur als Düngemittel verwendet werden, während sie heute zum großen Teil, so-

---

[2]) Vergl. Jettmar, Jos. Theorie und Praxis der Ledererzeugung, Berlin 1901 S. 363, 375/377.
Kaul, A.: Zur Kalkulation in der Lederfabrik o. J., S. 23.

fern es sich um größere Stücke handelt, entweder als Oberleder für Schuhe geringerer Qualität, oder, entspr. der Zurichtung, als Portefeuille- und Mappenleder und dergl. Verwendung finden. Kleinere Abfälle werden nach Möglichkeit bei der Herstellung künstlichen Leders verarbeitet.

Die Abfallverwertung im Eigenbetrieb umfaßt bei fast allen vegetabilisch gerbenden Lederfabriken in der Hauptsache nur die Verwertung der ausgebrauchten Lohe, welche als Heizmaterial verwendet wird. (Einer Heizkraft von 100 kg Lohe entspricht etwa eine solche von 30 kg Steinkohle). Das Waschen der Haare, die etwa 3 v. H. des Hautgewichts ausmachen, sowie die Leimlederherstellung, werden selten im Eigenbetrieb, d. h. in Verbindung mit der Lederherstellung, zu finden sein.

Die wirtschaftliche Bedeutung der Abfälle für die Lederindustrie geht aus folgender Untersuchung hervor. Die Abfälle bzw. die Nebenprodukte bringen je nach der hergestellten Ledersorte einen Ertrag von $^1/_2$ bis $1^1/_2$ v. H. der Herstellungskosten. Rechnet man, wie früher die Militärlederfabriken, mit einem Gewinn von 5 v. H. und einer Verzinsung des Anlagekapitals von 4 v. H., so vermag die rentable Verwendung der Abfallprodukte die Verzinsung des Kapitals von 6 v. H. auf mindestens 7 oder sogar $7^1/_2$ v. H. zu heben. Es ist hier eine Umschlagsperiode von zwei Jahren gerechnet. Wenden wir nun diese Zahlen auf die moderne Schnellgerberei an, so können wir eine zwei- oder mehrmalige Umschlagsperiode zu Grunde legen, wodurch sich bei wirtschaftlicher Verwendung des Abfalls eine Vermehrung der Verzinsung um mindestens 2 v. H. erzielen läßt[3]).

Daraus ergibt sich, daß den Abfallprodukten bei der Selbstkostenrechnung auf keinen Fall eine untergeordnete Bedeutung zugeteilt werden darf.

### Zweites Kapitel.

## Die Selbstkostenrechnung im allgemeinen.

### 1. Die Selbstkostenrechnung im Rahmen des industriellen Rechnungswesens.

a. Allgemeines:

Das Rechnungswesen der Unternehmung bildet eine große Einheit. In den meisten Industriebetrieben ist das Rechnungswesen durch eine scharfe Gliederung der Produktionsvorgänge und durch eine genaue rechnungsmäßige Verfolgung der Rohstoffe während aller Produktionsphasen ausgezeichnet und steht somit stark im Dienste der Selbstkostenrechnung.

Wie das Gedächtnis und die Nerven des Menschen die Aufgabe haben, jede Reizung im Körper anzuzeigen, so fällt dem Rechnungswesen der Unternehmung die Aufgabe zu, jeden betrieblichen Vorgang, sofern

---

[3]) Vergl. Link: „Die Lederindustrie", Tübingen 1913, S. 44.

dieser nicht durch gröbere Mittel erkennbar ist, dem Gehirn des Betriebs, der Betriebsleitung, zu melden.

Innerhalb des gesamten Rechnungswesens wird, gemäß den drei Zielen, von welchen es beherrscht wird, unterschieden[4]):

Eine Gliederung zum Zweck

1. von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung,
2. der Betriebsüberwachung und Betriebskontrolle,
3. des Kalkulationswesens.

Ganz eindeutig wird diese Gliederung erst, wenn wir stets nach den einzelnen Zielen des Rechnungswesens fragen, welche wir aber nur dann erreichen können, wenn wir die Kosten bald nach Kostenarten, bald nach Kostenstellen oder nach Kostenträgern einordnen, da diese Gliederung nur teilweise mit den genannten drei Zielen übereinstimmt.

Wir müssen uns darüber klar sein, daß es sich nicht immer um dieselben Ziffern handelt, die verschieden eingeordnet werden, wohl aber stets um dieselben betrieblichen Vorgänge. Diese Überlegung ist von größter Bedeutung, denn sie zeigt die Notwendigkeit einer einheitlichen Gestaltung des Rechnungswesens.

Die organische Eingliederung der Selbstkostenrechnung in das Rechnungswesen eines Industriebetriebs darf nur so erfolgen, daß sie einer Zentralstelle anvertraut wird, die darauf dringt, daß Buchhaltung und Statistik den Zwecken der Kalkulation möglichst angepaßt werden.

### b. Zusammenhang zwischen kaufmännischer und Betriebsbuchhaltung:

Die Buchhaltung einer Unternehmung zerfällt in zwei Teile:

1. In die kaufmännische oder Hauptbuchhaltung,
2. in die Betriebsbuchhaltung.

Wichtigster Gegenstand der kaufmännischen Buchführungsarbeit sind die ein- und ausgehenden Rechnungen und Zahlungen, sowie der Verkehr mit den Zahlungsinstituten, also vornehmlich der Außendienst. Im Gegensatz dazu stellt die Betriebsbuchhaltung das Rechnungswesen des Innendienstes dar, indem sie den Betriebsgang auf seine Wirtschaftlichkeit und die Betriebsvorräte auf die Ordentlichkeit der Verwaltung prüft. Die Hauptbuchhaltung führt sämtliche Kosten, welche die Betriebsbuchhaltung enthält, nur zusammengefaßt, während sie in der Betriebsbuchhaltung einzeln geführt werden.

Um die Gefahr auszuschalten, daß ein Posten übersehen oder nicht in seiner richtigen Höhe verrechnet wird, muß der Zusammenhang zwischen Haupt- und Betriebsbuchführung so eng wie möglich gestaltet werden. Dieses Ziel einer genauen und vollständigen Erfassung aller Kosten wird am besten dadurch erreicht, daß die Hauptbuchhaltung zum Rückgrat des industriellen Rechnungswesens gemacht wird. Durch ihre Doppik besitzt sie eine zuverlässige Selbstkontrolle, die vor allem für die Kalkulation von größter Bedeutung ist.

---

[4]) Peiser, H.: „Rechnungswesen im Maschinenbau 1930, S. 9.

Zur Durchführung dieses organischen Zusammenhanges zwischen Haupt- und Betriebsbuchführung schlägt Rahm[5]) die Errichtung eines Verrechnungskontos vor, in der Weise, daß beide Buchführungen ein gemeinschaftliches Zentralkonto führen, das er in der Hauptbuchhaltung als „Betriebskonto" und in der Betriebsbuchhaltung als „Geschäftskonto" bezeichnet. Für alle Beträge, womit die Hauptbuchhaltung das Betriebskonto belastet, wird in der Betriebsbuchhaltung das Geschäftskonto erkannt, so daß die Ergebnisse beider Buchhaltungen zwangsläufig kontrolliert werden und beim Monatsschluß auf den Pfennig genau übereinstimmen müssen.

### c. Zusammenhang zwischen Selbstkosten- und Erfolgsrechnung:

Zwischen der Errechnung des Gesamterfolgs der Unternehmung für das Wirtschaftsjahr durch die Buchhaltung und der Erfolgsrechnung pro Stück durch die reine Selbstkostenrechnung steht die Erfolgsermittlung für kürzere, meist monatliche Perioden.

Die Aufgaben dieser Erfolgsrechnung[6]) bestehen in:

1. der Ermittlung des Gesamt- wie des spezialisierten Erfolgs für die einzelne Periode,
2. der Darstellung des Vermögensstandes für die Endpunkte der einzelnen Perioden,
3. der Feststellung der Betriebsleistung.

Während sich die Erfolgsrechnung mit den Aufwendungen und Erträgen, die innerhalb gewisser Perioden vorkommen, beschäftigt, projiziert die Selbstkostenrechnung Kosten und Leistungen auf das Objekt, d. h. auf die Leistungseinheit[7]). Demnach können wir die Erfolgsrechnung als betriebswirtschaftliche Zeitrechnung, die Selbstkostenrechnung als ausgesprochene Stückrechnung bezeichnen.

Ihrem Zweck nach unterscheiden sich diese beiden Rechnungsarten darin, daß es der Selbstkostenrechnung darauf ankommt, die „tatsächlichen" Selbstkosten festzustellen, während die Erfolgsrechnung zum Zwecke der Bilanz aufgestellt wird und daher nicht in allen Fällen den tatsächlichen Selbstkosten entspricht, sondern oft frisiert ist[8]).

Beide, Erfolgs- und Selbstkostenrechnung, verarbeiten bis auf wenige Ausnahmen die gleichen Rechnungselemente; es muß aber ausdrücklich bemerkt werden, daß es sich nicht um dieselben Wertelemente zu handeln braucht.

---

[5]) Die Unkosten im Fabrikbetrieb, ihre Ermittlung, Kontrolle, Verrechnung und Statistik. S. 25.
[6]) Schmidt: „Kalkulation und Preispolitik", 1929, in der „Handelshochschule" S. 1525.
[7]) Vgl. Schmalenbach a. a. O. S. 111.
[8]) Vgl. Schmalenbach a. a. O. S. 6.

## 2. Grunderfordernisse der Selbstkostenrechnung.

Das wichtigste Grunderfordernis ist, daß Buchhaltung und Kalkulation nach einheitlichen Gesichtspunkten auf einem einheitlichen Grundplan aufgebaut sein müssen, um ihre Ergebnisse miteinander vergleichen zu können.

Die der Selbstkostenrechnung dabei zufallende Aufgabe besteht darin, die Ergebnisse der Buchhaltung auf die Leistungseinheit umzurechnen und den Vergleich in Bezug auf die Kosten je Leistungseinheit durchzuführen.

Schmidt[9]) ist der Meinung, daß die Einheitlichkeit von Buchhaltung und Selbstkostenrechnung als letztes Ziel anzustreben ist, wodurch es unerläßlich wird, daß Buchhaltung und Selbstkostenrechnung mit denselben Kostenarten arbeiten und kein Unterschied zwischen Aufwand und Kosten gemacht wird, welcher wirtschaftlich unberechtigt ist. Er weist noch besonders darauf hin, daß es sogar möglich ist, die interne Buchhaltung, um welche es sich in unserem Fall handelt, zu parallelen Ergebnissen mit der Selbstkostenrechnung zu bringen[10]).

Neben dem Grundsatz der größten Vergleichbarkeit steht die überaus wichtige Forderung, als Grundlage der Selbstkostenrechnung unbedingt den Tagesbeschaffungswert zu verwenden, dessen betriebswirtschaftliche Bedeutung und Vorteile erst durch die Inflation restlos klar geworden sind. Bauen wir die Selbstkostenrechnung auf dem Tagesbeschaffungswerte der Kosten auf, so wird dadurch der Konjunkturgewinn ausgeschaltet. Der Gewinn der Selbstkostenrechnung ist dann reine Spanne zwischen Beschaffungs- und Absatzpreis am Umsatztage.

## 3. Aufgaben der Selbstkostenrechnung.

Die industrielle Rechnungsführung wäre ein Haus ohne Dach, wenn nicht die Selstkostenrechnung daraus organisch als Schlußglied hervorginge. Sie ist reine Betriebsrechnung mit dem Hauptzweck, wahrheitsgetreue Kostensätze zur Feststellung von Selbstkosten und Verkaufspreisen zu ermitteln, ferner die Kostenverteilung im richtigen Verhältnis zwischen Einzel- und Gemeinkosten und schließlich die Kontrolle rationeller Betriebsführung zu ermöglichen. Außerdem dient die Selbstkostenrechnung noch einigen Nebenzwecken, von denen die Berechnung der Betriebspreise, der sogenannten Verrechnungs- oder Normalpreise[11]) und die Unterstützung, die sie der Erfolgsrechnung gewähren muß, im Vordergrund stehen. Auch bestehen noch mannigfache Bedürfnisse vorwiegend gelegentlicher Art, die zu einer Selbstkostenrechnung führen, wie z. B. die Ermittlung von Inventurwerten, die Beurteilung konkurrierender Fabrikationsverfahren, die Feststellung von Entschädigungen bei Feuer- und sonstigen Versicherungsfällen.

---

[9]) a. a. O. S. 1486.
[10]) Schmidt: a. a. O., S. 1486.
[11]) vgl. unten S. 119 ff., 2. Teil.

Die wesentlichste Aufgabe jedoch besteht nach Leitner[12]) in der Berechnung des Aufwandes der technischen Arbeit an Material, Kraft und Zeit, weil diese Faktoren die Kosten des Produktionsprozesses und damit den Preis der Arbeit bedingen. Er sagt[13]): „Wir halten einen Industriellen, der nicht kalkuliert, ebenso strafbar, wie einen Kaufmann, der durch Aufwand übermäßige Summen verbraucht hat, oder schuldig geworden ist".

Wenn wir den Sinn des Wirtschaftens nach Schmalenbach[13a]) darin erblicken, daß das erzeugte Gut gegen das verzehrte Gut einen Mehrwert aufweist, und daß vom Produkt aus rückwärts gesehen ein Wertgefälle vorhanden sein muß, so ergibt sich als Aufgabe der Selbstkostenrechnung, diesem Wertgefälle im Hinblick auf die einzelne Leistung rechnerisch nachzugehen. Im übrigen unterscheidet er folgende Aufgaben der Selbstkostenrechnung[14]):

1. Die Kontrolle der Betriebsgebarung.
2. Die eigentliche Preiskalkulation,
   a. Die Errechnung des erzielbaren Preises,
   b. Die Preiskalkulation mit dem Ziel der günstigen Beschäftigungsart,
   c. Die Berechnung der Preisuntergrenze.
3. Nebenzwecke,
   a. Berechnung von Betriebs- oder Verrechnungspreisen,
   b. Ermittlung von Inventurwerten,
   c. Beurteilung konkurrierender Fabrikationsverfahren,
   d. Feststellung von Enschädigungen bei Feuer- und anderen Versicherungsfällen.

Diesen Aufgaben der Selbstkostenrechnung haben wir noch hinzuzufügen[15]):

1. Die Ermittlung der Kosten selbst als unentbehrliche Voraussetzung für die Erreichung der genannten Ziele.
2. Die Ermittlung der Gewinnspanne zwischen Beschaffungs- und Absatzmarkt als Ausdruck der jeweiligen Gewinnhöhe.

Im Vordergrund der Kalkulationsaufgaben steht jedenfalls eine interne: die Betriebskontrolle und eine marktwirtschaftliche: die Preisberechnung. Die interne Betriebsrechnung hat die Aufgabe, das ganze Leben und Wirken des Betriebs seinem Leiter klarzulegen, damit der Weg zur höchsten Leistung des Betriebs erkannt und begangen werden kann[16]). Die Preiskalkulation dagegen dient marktwirtschaftlichen Zwecken, sowohl nach der Einkaufs- wie nach der Verkaufsseite hin.

Die Selbstkostenrechnung kann zum Zwecke der Preisbestimmung auf Tageswerten und zum Zwecke der Betriebskontrolle auf Normalverrechnungspreisen in der Weise aufgebaut werden, daß zwei Rechnungen

---

[12]) und [13]): a. a. O., S. 23 bzw. S. 26.
[13a]) a. a. O, S. 8 und 6. Aufl. 1934 S. 112.
[14]) und [15]) vgl. Schmidt: a. a. O., S. 1477.
[16]) vgl. die Ausführungen des zweiten Teils unserer Arbeit.

nebeneinander bestehen. Immer steht aber die Kostenrechnung zum Zwecke der Preisberechnung an erster Stelle.

Eine Verbindung beider Rchnungen schlägt Bouffier[17]) in der Weise vor, daß zunächst nur mit Normalpreisen gerechnet wird, dann aber vor endgültigen Entscheidungen und Abrechnungen die Normalpreise durch indexmäßige Zu- und Abschläge korrigiert und auf den Tageswert gebracht werden.

## 4. Grenzen der Selbstkostenrechnung.

Die Grenzen der Selbstkostenrechnung liegen einerseits in rechnungstechnischen Schwierigkeiten, andererseits in der Eigentümlichkeit des Produktionsganges. Die rechnungstechnische Seite genauer Selbstkostenrechnung bietet solche Schwierigkeiten, daß es fast nie gelingen dürfte, eine theoretische Vollkommenheit zu erreichen. So haben z. B. viele Rechnungsmanipulationen eine Grenze, von der ab sie sich nicht mehr lohnen. In diesem Zusammenhang schreibt Schär[18]):

„Die ökonomischen Grenzen der Buchführung im besonderen, der Kalkulation und Kontrolle im allgemeinen sind da, wo der Aufwand für die theoretisch mögliche Vervollkommnung in diesen Gebieten des inneren Betriebs anfängt größer zu werden als der privatwirtschaftliche Nutzen, den der Unternehmer herausziehen kann".

Die Genauigkeit nach ihrer Wichtigkeit gleichmäßig zu berücksichtigen, ist demnach also nicht möglich. Es ist schwieriger, so stellt Schmalenbach[19]) fest, die Grenze der Genauigkeit gut zu bestimmen, als das höchste Maß der Genauigkeit zu erreichen und er sieht die vollkommene Selbstkostenrechnung nicht in einer solchen mit höchster Genauigkeit, sondern in einer solchen mit ökonomischer Begrenzung der Genauigkeit. Außer den oben genannten Grenzen kann noch eine weitere für solche Kostengruppen gezogen werden, die nicht als Teil der Selbstkostenrechnung aufgefaßt werden sollen. Es können darunter gewisse Steuern fallen z. B. die Vermögenssteuer, welche manchmal die Substanz, d. h. das Vermögen als solches belastet, ohne Rücksicht darauf, ob diese Vermögenssubstanz einen Ertrag abwirft oder nicht.

Man kann nun der Überzeugung sein, daß solche Aufwendungen nicht in den Kreis der Selbstkosten einbezogen werden dürfen. Meines Erachtens kann jedoch eine Vermögensmasse, welche ertraglos ist, auf die Dauer keine Abgaben leisten, ohne zu verschwinden. Aus diesem Grunde ist die Vermögenssteuer nicht als eine besondere Belastung der Substanz, sondern als eine Besteuerung einer Ertragsquelle zu betrachten. Diese wird zwar ohne Rücksicht auf ihre Ertragsfähigkeit belastet; soll jedoch die Substanz erhalten werden, dann muß diese Vermögenssteuer im Ertrag eingehen und daher als Kostenfaktor in Rechnung gestellt werden.

---

[17]) vgl. Bouffier: a. a. O., S. 37.
[18]) „Buchhaltung u. Bilanz", 5. Auflage, 1922, S. 350/51.
[19]) a. a. O., S. 7. und 6. Auflage 1934, S. 124.

Daneben gibt es allerdings andere Steuern, bei denen der Kostencharakter nicht ohne Weiteres feststeht, wie etwa bei der Einkommen- oder Körperschaftssteuer. Sie wird nur erhoben, wenn das Unternehmen einen Gewinn abwirft und wird mit steigendem Gewinn progressiv steigen, (besonders die Einkommensteuer).

Diese Steuern als Kosten zu betrachten, wäre daher sowohl im Interesse des Produzenten als auch im Interesse des Abnehmers nicht angebracht, aus der Überlegung heraus, daß der Produzent mit höherem Gewinn auch höhere Kosten hätte und daß die Einkommen- bzw. Körperschaftssteuer im Grunde genommen nichts anderes darstellt, als die Beteiligung der Gemeinschaft an dem Überschuß.

## 5. Die Abrechnungsperioden.

Die richtige und heutzutage wohl allgemein angewandte Art ist die monatliche Abrechnung. Da die Löhne in der Regel einen Hauptbestandteil der Selbstkosten bilden und sehr oft auch als Verteilungsgrundlage der Gemeinkosten dienen, ist es für die monatliche Abrechnung unbedingte Voraussetzung, daß der Monatsschluß mit den einzelnen Lohnperioden zusammenfällt, um Unstimmigkeiten in der Rechnung zu vermeiden. Diese Übereinstimmung ist auf zweierlei Weise zu erzielen[20]). Entweder kann das Jahr in 13 Rechnungsabschnitte zu je vier Lohnwochen, oder es können die einzelnen Monate in vier Lohnperioden eingeteilt werden und zwar vom

1.— 8.
9.—16.
17.—23.
24.—31.

Da die einzelnen Lohnwochen mit dieser Einteilung wohl nie übereinstimmen werden, wählen wir den ersten und besseren Weg und teilen das Jahr in 13 Rechnungsabschnitte zu je vier Lohnwochen ein, wie dies in nachstehender Tabelle (Seite 39) für das Jahr 1937 ausgeführt ist[21]).

---

[20]) Vergl. R a h m : „Die Unkosten im Fabrikbetrieb", 1927, S. 61.
[21]) Hierbei wurde angenommen, daß sich die einzelne Lohnwoche vom Montag bis einschließlich Samstag erstreckt.

Abrechnungsperioden für das Jahr 1937.

| Rechnungsabschnitt Nummer | vom | bis | zugehörige Lohnwochen |
|---|---|---|---|
| I. | 4. 1. | 30. 1. | 4. — 9. 1. |
| | | | 11. — 16. 1. |
| | | | 18. — 23. 1. |
| | | | 25. — 30. 1. |
| II. | 1. 2. | 27. 2. | 1. — 6. 2. |
| | | | 8. — 13. 2. |
| | | | 15. — 20. 2. |
| | | | 22. — 27. 2. |
| III. | 1. 3. | 27. 3. | 1. — 6. 3. |
| | | | 8. — 13. 3. |
| | | | 15. — 20. 3. |
| | | | 22. — 27. 3. |
| IV. | 29. 3. | 24. 4. | 29. 3. — 3. 4. |
| | | | 5. — 10. 4. |
| | | | 12. — 17. 4. |
| | | | 19. — 24. 4. |
| V. | 26. 4. | 22. 5. | 26. 4. — 1. 5. |
| | | | 3. — 8. 5. |
| | | | 10. — 15. 5. |
| | | | 17. — 22. 5. |
| VI. | 24. 5. | 17. 6. | 24. — 29. 5. |
| | | | 31. 5. — 5. 6. |
| | | | 7. — 12. 6. |
| | | | 14. — 19. 6. |
| VII. | 21. 6. | 17. 7. | 21. — 26. 6. |
| | | | 28. 6. — 3. 7. |
| | | | 5. — 10. 7. |
| | | | 12. — 17. 7. |
| VIII. | 19. 7. | 14. 8. | 19. — 24. 7. |
| | | | 26. — 31. 7. |
| | | | 2. — 7. 8. |
| | | | 9. — 14. 8. |
| IX. | 16. 8. | 11. 9. | 16. — 21. 8. |
| | | | 23. — 28. 8. |
| | | | 30. 8. — 4. 9. |
| | | | 6. — 11. 9. |
| X. | 13. 9. | 9. 10. | 13. — 18. 9. |
| | | | 20. — 25. 9. |
| | | | 27. 9. — 2. 10. |
| | | | 4. — 9. 10. |
| XI. | 11. 10. | 6. 11. | 11. — 16. 10. |
| | | | 18. — 23. 10. |
| | | | 25. — 30. 10. |
| | | | 1. — 6. 11. |
| XII. | 8. 11. | 4. 12. | 8. — 13. 11. |
| | | | 15. — 20. 11. |
| | | | 22. — 27. 11. |
| | | | 29. 11. — 4. 12. |
| XIII. | 6. 12. | 31. 12. | 6. — 11. 12. |
| | | | 13. — 18. 12. |
| | | | 20. — 25. 12. |
| | | | 27. — 31. 12. |

Drittes Kapitel.

# Begriffsbestimmungen.

## 1. Begriff der Selbstkosten.

Leitner[22]) bezeichnet den Begriff der Selbstkosten als einen privatwirtschaftlichen Begriff. Er versteht unter Selbstkosten im allgemeinen alle Ausgaben und Verluste, die mit der Anschaffung, der Herstellung und dem Vertrieb von Sachgütern verbunden sind; als Selbstkosten des Produzenten eines Sachgutes dagegen bezeichnet er die Summe aller Ausgaben und Verluste, welche demselben durch Herstellung und Vertrieb erwachsen[23]).

Bei Kosten im Sinne der Selbstkostenrechnung kommt es nach Schmalenbach[24]) nicht auf die Ausgabe von Geld an, sondern darauf, ob durch einen Erzeugungs- oder Vertriebsvorgang oder durch andere wirtschaftliche Leistungen Güter verzehrt werden. Das Verzehren, nicht das Geldausgeben ist bei ihm das Entscheidende. Er sagt: „Kosten sind die in der Selbstkostenrechnung anzusetzenden Werte der für Leistungen verzehrten Güter" und weist darauf hin, daß nicht alles, was in Buchhaltung und Erfolgsrechnung als Aufwand erscheint, auch immer Kosten im Sinne der Selbstkostenrechnung zu sein braucht. Diesen Aufwand nennt er „Neutralaufwand". Diejenigen Kosten, die wohl Kosten der Selbstkostenrechnung sind, nicht aber zugleich auch als Aufwand in der Erfolgsrechnung erscheinen, bezeichnet Schmalenbach als „Zusatzkosten"[25]). Er macht also eine Unterscheidung zwischen Aufwand und Kosten, wobei die Betrachtung der beiden Begriffe vom Standpunkt zweier verschiedener Rechnungen aus erfolgt. Beide, Aufwand und Kosten, sind Güterverzehr, der eine von der Kostenrechnung, der andere von der Erfolgsrechnung aus gesehen[26]).

---

[22]) und [23]) „Die Selbstkosten industrieller Betriebe", 9. Aufl. 1930, S. 5 bzw. 15.

[24]) „Grundlagen der Selbstkostenrechnung und Preispolitik", 5. Aufl. 1930, S. 9.
vergl. dazu: Henzel: „Erfassung und Verrechnung der Gemeinkosten in der Unternehmung", Berlin 1931, S. 20 und 21.

[25]) Vgl. Schmalenbach: „Selbstkostenrechnung und Preispolitik", 6. Aufl. 1934, S. 113.

[26]) Vgl. unsern Abschnitt „Grunderfordernisse der Selbstkostenrechnung", S. 35.

Worin besteht nun der Unterschied zwischen Aufwand und Kosten? Hier können wir die Ausführungen Henzels[27]) über den Kostenbegriff zu Grunde legen. Nach ihm bestehen die Kosten in Arbeitsmühe oder in Opfern an Sachgütern, die er Kostengüter nennt. „Der Begriff Kosten ist, wie alle ökonomischen Grundbegriffe an sich, physisch aufzufassen". Dieser physischen stellt er die quantitative Kostenbetrachtung gegenüber, die sich als Ausdrucksmittel des Geldes zum Zwecke der Rechnung bedient. Stellt man diese Betrachtung der vorherigen über Aufwand gegenüber, so ergibt sich die völlige Gleichheit dieser beiden Begriffe, die entweder physisch oder quantitativ aufgefaßt werden können und immer den Charakter eines Opfers haben. Damit lassen sich für die Unternehmung — quantitative Betrachtung — die Kosten ableiten als geldwertmäßiger Ausdruck für den Aufwand.

Zusammenfassend können wir sagen, so heißt es im Grundplan der Selbstkostenrechnung (S. 7), daß die Kosten den Gegenwert der Opfer an Gütern, Arbeitskraft, Zinsen u. a. darstellen, die gebracht wurden, um ein Gut herzustellen und verkaufsreif zu machen. Die Selbstkosten stellen also alle für die Herstellung und den Vertrieb eines Erzeugnisses, oder für die Durchführung einer Leistung entstehenden Aufwendungen aus Betriebskapital, Minderungen von Anlagekapital und Einbußen an Ertrag dar, wie er durch anderweitige Verwendung des Kapitals und der Arbeitskraft des Unternehmers normal erzielt würde.

## 2. Die Kostenarten.

### a. Allgemeines.

Um das Hauptziel der Selbstkostenrechnung erreichen zu können, welches darin besteht, jedem Produkt genau die Kosten anzurechnen, die zu seiner Herstellung aufgewandt wurden, ist es vor allem notwendig, die im einzelnen in Betracht kommenden Kosten genau zu kennen, wozu grundsätzlich eine möglichst weitgehende Unterteilung anzustreben ist. Diesen Aufschluß soll die Gliederung der Kosten nach Kostenarten geben. Diese müssen einwandfrei feststellbar sein und für alle Kosten muß zweifelsfrei feststehen, unter welche Kostenart sie fallen, damit Aufschreibungen gleichartiger Kosten unter verschiedenen Kostenarten und Kostenkonten und somit eine mehrfache Berechnung ausgeschlossen ist.

### b. Maß- und Gemeinkosten[28]):

Aus dem Ziel der lückenlosen Erfassung der Herstellungskosten einerseits und ihrer richtigen Verteilung auf die Erzeugnisse andererseits

---

[27]) Erfassung und Verrechnung der Gemeinkosten in der Unternehmung. Berlin 1931, S. 25; zitiert bei Liefmann: „Grundsätze der Volkswirtschaftslehre", S. 467.

[28]) Vergl. Henzel: a. a. O., S. 32; dazu Schilling: „Die Lehre vom Wirtschaften", S. 89.

geht hervor, daß zu Lasten des einzelnen Erzeugnisses oder Auftrags nicht nur die Kosten gesammelt werden, die unmittelbar durch die Herstellung verursacht werden. Es gehört dazu auch noch ein entsprechender Anteil derjenigen Kosten, die durch das Unternehmen als Ganzes oder durch eine seiner Abteilungen entstanden sind.

Aus dieser Tatsache heraus ergibt sich die Einteilung der Selbstkosten nach

1. direkten oder Maßkosten und
2. indirekten oder Gemeinkosten.

Direkte Kosten sind solche Kosten, die dem einzelnen Erzeugnis bzw. dem einzelnen Auftrag zugemessen werden können, weshalb Geldmacher[29]) diese Kosten auch als „Maßkosten" bezeichnet. Diese lassen sich auch bei gleichzeitiger Erstellung verschiedener Leistungen bestimmen, woraus sich dann Maßkosten für Leistung 1, Maßkosten für Leistung 2 usw. ergeben. Vom Erzeugnis aus gesehen erhalten wir:

1. Erzeugnismaßkosten und
2. Erzeugnisgemeinkosten oder Erzeugniszuschlagskosten.

Der Ausdruck Erzeugniszuschlagskosten entstand daraus, daß die Gemeinkosten vielfach in Verhältniszahlen zum Material, zum Lohn oder dergl. nachgewiesen und den Erzeugnissen zugeschlagen werden.

Mitunter werden die Maßkosten auch als Einzelkosten bezeichnet, wie z. B. im Grundplan der Selbstkostenrechnung. Doch ist dieser Begriff nicht einwandfrei, da er bereits in einem anderen Sinn gebraucht wird und zwar in der Unterscheidung zwischen Einzelkosten (direkte — Gemeinkosten) für ein Erzeugnis im Gegensatz zu den gesamten Kosten einer Anzahl von Erzeugnissen oder der in einer Periode hergestellten Erzeugnisse. Demgegenüber trifft die Bezeichnung Maßkosten das Charakteristikum dieses Kostenbegriffs besser, obwohl auch er nicht ganz einwandfrei ist.

Der Begriff der Gemeinkosten ist gleichbedeutend mit dem der allgemeinen Unkosten. Das Wesen dieser Kosten liegt also darin, daß sie nicht für einen einzelnen Auftrag, sondern für eine Gesamtheit entstehen und daher nachträglich mit Hilfe von besonderen Verteilungsschlüsseln oder Zuschlagssätzen auf die in Betracht kommenden Leistungen verteilt werden müssen, wobei vor allem darauf zu achten ist, daß die Forderung der Proportionalität des Schlüssels mit den Kosten gewahrt bleiben muß[30]). Innerhalb dieser Gemeinkosten können wir vier Hauptgruppen unterscheiden:

1. Die Materialgemeinkosten,
2. die Betriebs- oder Fertigungsgemeinkosten,
3. die Verwaltungskosten und
4. die Vertriebsgemeinkosten.

Innerhalb dieser vier Hauptgruppen gibt es wieder eine ganze Reihe von Kostenarten. —

---

[29]) „Betriebswirtschaftslehre", S. 12.
[30]) Vergl. Schmidt, a. a. O., S. 1499 f.

Das Kernproblem der Gemeinkosten liegt in ihrer richtigen Verteilung, ohne welche eine genaue Selbstkostenrechnung unmöglich ist.

An dieser Stelle sei noch darauf hingewiesen, daß Henzel die möglichen Fälle, in denen Kosten auftreten können, getrennt nach direkten und Gemeinkosten, in einer Tabelle zusammengestellt hat[31]).

c. Grenze zwischen Maß- und Gemeinkosten:

Zur Wahrung der Einheitlichkeit zwischen Haupt- und Betriebsbuchhaltung ist es unbedingt erforderlich, daß in ein und derselben Unternehmung eine scharfe Grenze zwischen Maß- und Gemeinkosten gezogen wird, und daß das, was die Betriebsbuchhaltung als Maß- bzw. als Gemeinkosten auffaßt, auch von der Hauptbuchhaltung entsprechend verstanden wird und umgekehrt. Alles also was in der Selbstkostenrechnung Gemeinkosten sind, muß auch die Hauptbuchhaltung in den Konten der Gemeinkosten aufführen. Diejenigen Maßkosten, die mit der eigentlichen Herstellung der Erzeugnisse nichts zu tun haben, nennt man Sonderkosten[32]) und versteht darunter nur die vorausgesehenen und vorausberechneten besonderen Kosten, d. h. die über die Kosten normaler Ausführung hinausgehenden Kosten, (z. B. Modellfertigung).

Innerhalb des Selbstkostenaufbaues werden vier Gruppen von Kosten unterschieden, innerhalb welcher sich sämtliche Aufwendungen bewegen:

1. Verbrauch an Roh- und Werkstoffen,
2. Verbrauch an Fertigungslöhnen,
3. Verbrauch an Sonderkosten,

} Einzelkosten.

4. Verbrauch an Gemeinkosten[33]).

## 3. Die Kostenstellen.

Um eine lückenlose Erfassung der Herstellungskoten einerseits und ihre exakte Verteilung auf die einzelnen Erzeugnisse andererseits erreichen zu können, ist es notwendig, die Unternehmung in Teile zu zergliedern, um dadurch systematische Sammelstellen für Kosten gleicher oder ungleicher Art zu bilden, die in eine gleichartige Leistung für die Produktion münden und einen einheitlichen Zuteilungsmaßstab zum Produkt und seinen sonstigen Kosten besitzen. Solche systematische Sammelstellen nennen wir in der Selbstkostenrechnung:
Kostenstellen[34]).

---

[31]) s. a. a. O., S. 34—35.

[32]) Vergl. im Grundplan der Selbstkostenrechnung, S. 72 ff.

[33]) Peiser: „Selbstkosten und Erfolg in Buchhaltung, Nach- und Vorrechnung", 1924, S. 13.

[34]) Schmidt: a. a. O., S. 1489—1493.
Vgl. Henzel, Fr.: „Erfassung u. Verrechnung der Gemeinkosten in der Unternehmung", Berlin 1931, S. 51.
Hellauer, J.: „Kalkulation in Handel u. Industrie" Berlin—Wien 1931, S. 29.
Hauck, Chr.: „Der Betriebsvergleich", Bühl—Baden 1933 S. 61 ff.

Diese sollen in der Selbstkostenrechnung hauptsächlich zwei Aufgaben erfüllen:

Sie sind erstens das Mittel, die Kosten, die an einer bestimmten Stelle oder für einen bestimmten Zweck entstehen, zu sammeln und mit der entsprechenden Leistung zu vergleichen. Ferner sind sie das Mittel zur Verteilung der Gemeinkosten auf die eigentlichen Kostenträger, das sind Erzeugnisse und Leistungen für den Verkauf und für eigene Anlagen.

Eine Kostenstelle braucht nicht immer ein Raum zu sein, es kann auch eine Tätigkeit, wie z. B. die Hausverwaltung oder das Fuhrwesen, sein. Selbst Gruppen von Erzeugnissen können zu einer Kostenstelle zusammengefaßt werden. Dies ist dann zweckmäßig, wenn gewisse Kosten nur gewissen Erzeugnissen zu belasten sind. Ebenso wie in der Fertigung kommen auch beim Einkauf und beim Vertrieb Aufwendungen vor, die nur einer bestimmten Gruppe von Erzeugnissen zur Last fallen. Für derartige Gemeinkosten wird daher die Schaffung besonderer Kostenstellen notwendig. Die hierauf gesammelten Kosten können kurz als Gruppenkosten bezeichnet werden.

Die Gliederung der Kostenstellen im einzelnen richtet sich nach der Art des Unternehmens, nach den verschiedenen Zwecken, die mit der Sammlung der Kosten an bestimmten Stellen erreicht werden sollen und nach der angestrebten Genauigkeit der Selbstkostenrechnung. Je höher die Anforderungen, desto weiter muß die Unterteilung in Kostenstellen gehen und desto größer werden aber auch die Kosten dieser Einrichtung[35]). Es ist daher in jedem Fall zu prüfen, wie weit mit der Gliederung der Kostenstellen gegangen werden darf, um eine ausreichende Kontrolle und Genauigkeit mit möglichst geringen Kosten zu erzielen.

In den meisten Fällen, auch in kleinen Unternehmungen, muß man wenigstens drei Hauptkostenstellen unterscheiden[36]), um eine richtige Selbstkostenrechnung durchführen und die Wirtschaftlichkeit der Unternehmung beurteilen zu können.

Diese Stellen sind:

1. Das Materialwesen (Einkauf, Lagerung und Verwaltung des Materials),

---

[35]) Wenn wir bei der Bildung von Kostenstellen nicht bei großen geschlossenen Abteilungen halt machen, sondern diese weiter in Unterabteilungen, nach Maschinen oder kleinen Maschinengruppen und nach Arbeitsplätzen unterteilen, dann wird aus der Kostenstellenrechnung eine „Platzkostenrechnung". Vgl. Schmalenbach: „Selbstkostenrechnung u. Preispolitik", 6. Aufl. 1934, S. 254—257 und „Grundplan der Selbstkostenrechnung", S. 19.

[36]) Eine Norm, wieviele Kostenstellen überhaupt gebildet werden können, kann nicht gegeben werden, da selbst die Betriebe desselben Geschäftszweiges zu verschieden gelagert sind. Wieviele Kostenstellen z. B. in einer Lederfabrik gebildet werden müssen, um eine genaue Selbstkostenrechnung durchführen zu können, geht aus dem S. 72 ff. aufgestellten Kostenstellenplan hervor.

2. die Fertigung oder der Betrieb,
3. der Vertrieb der Erzeugnisse.

In größeren Unternehmungen und bei vielseitiger Erzeugung gilt der Hauptgrundsatz, daß die Kostenstellen so gebildet werden müssen, daß zwischen den auf eine Kostenstelle entfallenden Gemeinkosten und derjenigen Größe, die als Maßsstab für die Verteilung der Gemeinkosten in Betracht kommt (Schlüsselgröße), eine tatsächliche und überblickbare Beziehung besteht. Im übrigen bedeutet die Bildung einer Kostenstelle nicht die Schaffung einer selbständigen, für sich abrechnenden Abteilung, oder braucht dies wenigstens nicht zu bedeuten, sondern lediglich ein rechnerisches Hilfsmittel zur — statistischen— Trennung der Kosten.

## 4. Die Kostenträger.

Endziel der Kostenverteilung ist die Verteilung sämtlicher Kosten auf ihre Träger, die sogenannten Kostenträger:

Darunter sind Erzeugnisse und Leistungen, auch immaterielle Dienstleistungen, für den Verkauf und für die eigenen Anlagen zu verstehen, mit der Einschränkung, daß nur solche Aufträge in Frage kommen, die den Anlagewert vermehren und deren Gegenstand als Vermögenszuwachs auf dem Anlagekonto gebucht wird.

Im Gegensatz zu den Kostenstellen können die Kostenträger als selbständige Rechnungseinheiten betrachtet werden, für welche die aufgewendeten Stückkosten zu ermitteln sind.

Eine Unterscheidung der Kostenträger ist möglich nach:

1. Erzeugnissen und Leistungen für den Verkauf,
2. Erzeugnissen und Leistungen für die eigenen Anlagen,
3. Erzeugnissen und Leistungen für den eigenen Betrieb, die nicht auf dem Anlagekonto, sondern unter Gemeinkosten verbucht werden.

*Viertes Kapitel.*

# Die Selbstkostenrechnung in einer Lederfabrik.

Leitmotiv der nun folgenden Ausführungen ist der Grundsatz, den Aufbau der Selbstkostenrechnung so zu gestalten, daß mit ihr annähernd theoretisch genaue Ergebnisse zu erzielen sind, ohne dabei aber den Boden wirtschaftlicher Rechnungsführung zu verlassen.

Im Hinblick auf die Eigenart des Materials (Rohhäute) und des Fabrikationsganges in einer Lederfabrik ist es notwendig, die Berechnung der Selbstkosten auf das Kilo Rohhaut zu beziehen.

## 1. Die Kostenarten und ihre Erfassung.

### 11. Masskosten.

Unter Maßkosten verstehen wir, um zu wiederholen[37]), solche Kosten, die dem einzelnen Erzeugnis bzw. dem einzelnen Auftrag zu-

[37]) Vgl. oben S. 42.

gemessen werden können. Die Maßkosten setzen sich aus dem direkten Material (Rohhäute, Gerbstoffe, Farben, Chemikalien, Lederfette und Öle) und den direkten Löhnen (Akkord- und Zeitlöhne) zusammen.

a. Direktes Material:

Unter diesem Begriff werden solche Stoffe zusammengefaßt, die nach ihrer Verarbeitung in irgendeiner Form im Erzeugnis enthalten sind. Für unsern Fall der Lederherstellung kommen als direktes Material in erster Linie in Betracht die

aa. Rohhäute[38]):

Bei der Bewertung der zu Leder verarbeiteten Rohhäute ergeben sich zunächst zwei Schwierigkeiten. Neben den durch den verhältnismäßig langen Fabrikationsprozeß entstehenden Preisschwankungen am Rohhäutemarkt steht die Tatsache, daß nicht nur für die verschiedenen Ledersorten, sondern auch für ein und dieselbe Sorte verschiedene Hautgattungen verarbeitet werden. Außerdem erfolgt der Verkauf der Rohhäute teils mit, teils ohne Kopf, woraus ebenfalls, sogar bei Häuten gleicher Gattung und bis auf den Kopf auch gleicher Größe und Stärke, Gewichts- und damit Preisunterschiede auftreten, die je nach der Provenienz der Häute 10—20 v. H. betragen.

Aus diesen Gründen ist es sehr wichtig, daß bei jeder Ledersorte genau festgestellt werden kann, welche Häute zu ihrer Herstellung verwendet wurden.

Zu diesem Zweck werden die Häute beim Eingang im Rohhautlager gewogen und mit bestimmten Zeichen versehen. Ein solches Hautzeichen kann z. B. sein: M—Mz R—I 1523 und bedeutet: M = Mannheimer Auktion, Mz = März, R = Rind, I = Gewichtsklasse 15—24,5 Kilo und 1523 = laufende Fabriknummer. Es würde sich demnach bei einer mit diesem Zeichen versehenen Haut um eine im Monat März auf der Mannheimer Auktion gekaufte Rindhaut der Gewichtsklasse I (15/24,5 Kilo) handeln. Diese Zeichen werden in einem Rohhauteingangsbuch (S. 48) nebst dem festgestellten Eingangs- (Roh-) Gewicht vermerkt. Außerdem wird darin noch das berechnete Gewicht der Einkaufsrechnung, sowie die in der Rechnung angegebene fremde Hautnummer festgehalten. Das Eingangsgewicht dient gleichzeitig der Kontrolle des berechneten Gewichts, welches für unsere Selbstkostenrechnung maßgebend ist[39]).

Diese Zeichnung der Häute ist aber nicht nur für die Zwecke der Kalkulation notwendig, sondern sie ermöglicht es stets, auch während

---

[38]) Die Rohhäute werden auf den Auktionen, nach Gattung und Gewichtsklasse getrennt, nach Kilo Rohhaut verkauft.

[39]) Der Unterschied zwischen dem „berechneten" und dem „Eingangs"-Gewicht besteht darin, daß die Häute vom Zeitpunkt des Einkaufs auf der Auktion bis zum Eingang im Rohhautlager an Feuchtigkeit und damit an Gewicht verlieren. Das „berechnete" Gewicht ist das auf der Auktion festgestellte Gewicht, während das Eingangsgewicht das Gewicht der Haut beim Eingang im Rohhautlager angibt.

des Produktionsprozesses, festzustellen, wann und wo die Häute gekauft wurden und zu welcher Gattung sie gehören. Daraus können wichtige Schlüsse gezogen werden bezgl. der Eignung der verschiedenen Hautschläge für bestimmte Ledersorten. Auch ist dadurch die Möglichkeit gegeben, wegen Hautfehlern, die sich erst im Laufe der Fabrikation zeigen, nachträglich noch reklamieren zu können.

Nachdem die Rohhäute gewogen, gezeichnet und im Rohhauteingangsbuch eingetragen sind, werden sie bis zur Einarbeitung, nach Gattung und Gewichtsklasse getrennt, auf „Beigen" gesetzt, d. h. gelagert. Die Bearbeitung erfolgt partienweise und zwar so, daß die zur Herstellung einer bestimmten Ledersorte vorgesehenen Rohhäute zu einer Partie zusammengenommen werden. Für jede dieser Partien wird nun eine Karte mit Durchschrift ausgestellt, auf welcher der Tag der Einarbeitung, sowie die Hautzeichen und das Gewicht der Häute der betreffenden Partie vermerkt werden. Die Kalkulationsabteilung erhält die Originalkarte, während der Durchschlag die Partie durch den Fabrikationsprozeß begleitet. Diese Karten erhalten je nach der herauszustellenden Ledersorte verschiedene Farben, um schon äußerlich eine Trennung zu erreichen.

Ledersorte: . . . . . Karte Nr.:

Eingearb. am: . . .
Ausgearb. am: . . .
Im Fertiglager eingegangen und geprüft am: . . .
Name: . . .

Eingang und Prüfung der Karte im Kalkulat.-Büro am: . . . Name: . . .

Partie Nr.: . . .
. . . Stück Rohhäute.
Gesamtrohgewicht: . . . Kilo.

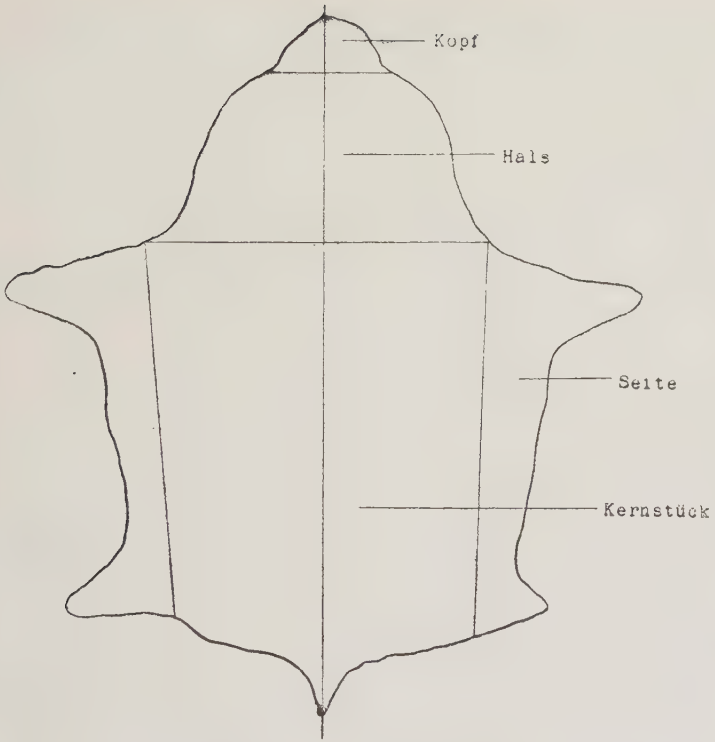
| Lfde. Nr. | Haut- | | Rohgew. Kilo | Lfde. Nr. | Haut- | | Rohgew. Kilo |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Nr. | Zeichen | | | Nr. | Zeichen | |
| | | | | | | | |

## Rohhauteingangsbuch

| Datum | | Auktions-ort | Gat-tung | Gew.-Klasse | lfde. | Fremde | Gewicht in Kilo | | Eingearb. | | Ausgearb. | Kont |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Ein-gang | Eink.-Rechng. | | | | Hautnummer | | Eing. | Berechng. | am | Nr. der Karte | am | am |
| | | | | | | | | | | | | |

Verläßt nun eine solche Partie als verkaufsfertiges Leder den Fabrikationsprozeß, so erhält der übernehmende Lagerleiter auch die entsprechende Begleitkarte. Er hat an Hand dieser Karte zu prüfen, ob die auf ihr verzeichneten Häutenummern mit denen der übernommenen Partie übereinstimmen, was er durch seine Unterschrift auf der Karte bescheinigt. Die auf dem Lager zugegangenen Häute werden in einer nach Ledersorten unterteilten Lagerkartei unter Zugang gebucht. Dann wird die Karte an das Rechnungsbüro weitergegeben und dort zunächst mit der Originalkarte verglichen. Danach wird die Hautzahl in einer der Lagerkartei entsprechenden Kontrollkartei verbucht. Der Lagerabgang wird ebenfalls in beiden Kateien festgehalten, auf dem Lager auf Grund der Versandzettel und im Rechnungsbüro auf Grund der ausgehenden Rechnungen, so daß beide Karteien stets genau übereinstimmen müssen. Um auch eine Kontrolle mit dem Rohhauteingangsbuch durchzuführen, werden in diesem gemäß den im Rechnungsbüro eingegangenen Durchschlagskarten die entsprechenden Häute abgestrichen. Der Häutebestand laut Rohhauteingangsbuch ist dann gleich der Summe der Häute im Rohhautlager + eingearbeitete Häute — ausgearbeitete, in Leder umgewandelte Häute. Die im Produktionsprozeß vorhandene Hautzahl wird auf Grund der Originalkarten, die Zahl der ausgearbeiteten Häute wird auf Grund der im Kalkulationsbüro eingegangenen Durchschlagskarten ermittelt. Die Originalkarten, deren entsprechende Durchschlagskarten bereits im Rechnungsbüro eingegangen sind, werden natürlich bei dieser Rechnung nicht berücksichtigt.

In besonderen Fällen werden die zu einer Partie zusammengefaßten „ganzen" Häute, meist im Zustand der Blöße „krouponiert". Durch diesen Arbeitsvorgang wird die Haut in ein Kernstück, einen Hals und zwei Seiten geteilt, wie dies aus nachstehender Skizze hervorgeht.




Diese Zerlegung der Häute in Kernstücke, Hälse und Seiten ist deshalb notwendig, weil sich zur Herstellung gewisser Ledersorten nur bestimmte Teile der Haut eignen. So kann z. B. für Treibriemenleder, das starker Beanspruchung ausgesetzt ist, nur das Kernstück der Haut verwendet werden, während für Koffer-, Taschen-, Gürtelleder u. ä. auch die äußeren Teile der Haut, Hals und Seiten, brauchbar sind.

Von besonderer Wichtigkeit für die Kalkulation und die Hautkontrolle bei diesem Krouponieren ist, daß die einzelnen Teile mit demselben Zeichen versehen werden, das die entsprechende ganze Haut beim Eingang im Rohhautlager erhielt und mit dem sie auf der Begleitkarte vermerkt ist, da die einzelnen Hautteile nun meist, je nach der herzustellenden Ledersorte, von einander getrennte Fabrikationsstufen durchlaufen.

Nachdem durch das Krouponieren und dem in der Regel damit verbundenen, getrennten Fabrikationsgang die ursprünglichen Häutepartien aufgelöst und zu neuen „gemischten" Partien vereinigt sind, die aus ganzen Häuten, Kernstücken, Hälsen und Seiten bestehen können, hat auch die ursprüngliche Begleitkarte ihre Gültigkeit verloren. Es

müssen jetzt für die neu zusammengestellten Partien auch neue Karten mit Durchschrift ausgestellt werden, wobei von der ursprünglichen Karte zu dem entsprechenden Hautzeichen das Rohgewicht, und zwar das der ganzen Haut, auf die neuen Karten zu übertragen ist. Zum Zwecke der Kontrolle wird auch die Nummer der alten Karte auf die neuen übertragen und umgekehrt. Die neuen Originalkarten werden nun zusammen mit der alten Begleitkarte an das Rechnungsbüro weitergegeben, während die neuen Durchschlagskarten die entsprechenden neuen Partien durch den Fabrikationsprozeß begleiten.

Die Bearbeitung der Karten im Rechnungsbüro bzw. im Lager erfolgt in derselben, oben geschilderten Weise. Die Lagerkarteien werden innerhalb der einzelnen Ledersorten noch nach ganzen Häuten, nach Kernstücken, Hälsen und Seiten aufgeteilt.

Eine solche „gemischte" Partie möge sich, um hier das unten angegebene Beispiel einzuflechten, etwa wie folgt zusammensetzen:

| Lfde. Nr. | Fabrik-Nr. | Gattung | Gew.-Kl. | Herkunftsort | Ges. Roh-Gew. d. Ht. in Kilo | ganze Häute | Kernstcke. | Hälse | Seiten |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 1523 | K | II | Mannheim | 27 | 1 | — | — | — |
| 2 | 1501 | O | III | Karlsruhe | 32 | — | 1 | — | 2 |
| 3 | 1530 | F | II | „ | 29 | — | — | 1 | 1 |
| 4 | 1564 | K | II | Stuttgart | 28 | 1 | — | — | — |
| 5 | 1499 | O | III | Mannheim | 36 | 1 | — | — | — |
| 6 | 1507 | K | III | Karlsruhe | 28 | — | 1 | — | — |
| 7 | 1514 | F | III | „ | 33 | — | 1 | — | 2 |
| 8 | 1500 | R | II | Mannheim | 28 | 1 | — | — | — |
| 9 | 1511 | O | II | Stuttgart | 27 | — | 1 | — | — |
| 10 | 1517 | R | II | „ | 26 | — | — | 1 | — |
| | | | | | 294 | 4 | 4 | 2 | 5 |

Die in der Spalte „Gattung" angegebenen Buchstaben bedeuten:

R = Rindhaut O = Ochsenhaut
F = Farrenhaut K = Kuhhaut.

Die einzelnen Gewichte sind:

I = 15/24,5 Kilo je Rohhaut
II = 25/29,5 „ „ „
III = 30/39,5 „ „ „
IV = 40/49,5 „ „ „
V = 50 u. mehr „ „ „

Wie oben schon erwähnt, wird auf der neuen Karte das Gewicht der „ganzen" Haut eingesetzt, gleichgültig, ob es sich um ganze Häute, Kernstücke, Hälse oder Seiten handelt, und zwar aus folgenden Gründen:

Da die Häute ausschließlich erst im Laufe des Fabrikationsprozesses, als Blöße und oft auch noch später, zerlegt werden, ist es unmöglich, das Rohgewicht der einzelnen Teile genau zu bestimmen. Theoretisch wäre es nun möglich, in diesem Fall eben das Blößengewicht oder überhaupt das Gewicht der ganzen Haut vor der Teilung und das Gewicht der einzelnen Teile sofort nach der Teilung zu bestimmen, um in diesem Verhältnis das Rohgewicht aufzuteilen. In Wirklichkeit würde sich aber dieser Zeitaufwand nicht lohnen, wenn wir bedenken, daß täglich oft mehrere hundert Häute krouponiert werden. Aber auch abgesehen von diesem großen Zeitaufwand würde diese Methode doch keine einwandfreien Ergebnisse liefern, da die Wasser- und Gerbstoffaufnahme nicht in allen Stellen der Haut in gleichem Maße erfolgt. So wird z. B. die Haut im Hals und in den beiden Seiten mehr Wasser und Gerbstoff aufnehmen als das in der Regel festere Gewebe des Kernstücks. Dadurch entspricht das bei der Teilung festgestellte Gewichtsverhältnis nicht mehr genau dem Rohgewicht. Da sich trotz aller Genauigkeit gewisse Schwankungen nicht ausschalten lassen, greift man in der Praxis zu Durchschnittsziffern. Meiner Ansicht nach bleibt hierbei kein anderer Weg übrig, als auf das Flächenmaß zurückzugreifen und für jede Hautgattung das Durchschnittsmaß (Quadratfuß oder Quadratmeter) der ganzen Haut bezw. ihrer Teile zu bestimmen, um dann auf Grund dieses Verhältnisses den Rohgewichtsanteil des Kernstücks, des Halses und der Seiten zu berechnen. Die Tatsache, daß die Stärke der Häute nach außen hin etwas abnimmt und dadurch das Verhältnis der Fläche mit dem des Gewichts nicht ganz genau übereinstimmt, kann hier unberücksichtigt bleiben, da diese (geringen) Unterschiede die Durchschnittsrechnung nicht beeinflussen.

Bei der Bestimmung dieser Durchschnittsmaße kommt man z. B. bei Rindhäuten durchschnittlicher Größe und Qualität zu folgendem Ergebnis:

Die ganze Durchschnittshaut mißt etwa 40/50 Quadratfuß, wovon dem Kernstück etwa 22/23, dem Hals etwa 10, und den Seiten je etwa 6/8 Quadratfuß zufallen. Setzt man jetzt die ganze Haut gleich 1, so wird das Rohgewicht der ganzen Haut derart aufgeteilt, daß dem Kernstück die Hälfte, dem Hals ein Viertel und beiden Seiten zusammen ebenfalls ein Viertel des Rohgewichts der ganzen Haut anzurechnen ist.

Bei der Bewertung der zu Leder verarbeiteten Rohhäute, der, wie überhaupt jeder Bewertung, der Tagesbeschaffungswert zugrunde zu legen ist, erstreckt sich unsere Aufgabe darauf, festzustellen, wie teuer heute, d. h. an dem Tag, für welchen die Bewertung erfolgt, die zu Leder verarbeiteten Rohhäute der zu bewertenden Partie zu stehen kämen, wenn genau dieselben Häute auf derselben Häuteauktion, auf welcher diese gekauft wurden, an diesem Tag gekauft würden.

Die Ermittlung der Tagesbeschaffungspreise erfolgt unter Zuhilfenahme der nach jeder Auktion herausgegebenen Auktionslisten, in

denen die erzielten Preise je Kilo Rohhaut, nach Gattung und Gewichtsklasse getrennt, angegeben sind[40]).

Auf unser obiges Beispiel zurückkommend, würden wir also aus den neuesten Auktionslisten von Stuttgart, Karlsruhe und Mannheim die entsprechenden Rohhautpreise je Kilo ermitteln. Unter gleichzeitiger Zugrundelegung des obigen Gewichtsverhältnisses, das der Einfachheit halber für alle Gattungen gelten soll, erhält man folgendes Bild:

| Herkunftsort | Gattung | Gew.-Kl. | Fabrik-Nummer | Ganze Häute | Kernstcke. | Hälse | Seiten | Roh-Gew. Kilo | Tagespreis proKilo i. Pfg. | Ges.-Preis RM. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Mannheim | K | II | 1523 | 1 | — | — | — | 27 | 75 | 20.25 |
| | O | III | 1499 | 1 | — | — | — | 36 | 95 | 34.20 |
| | R | II | 1500 | 1 | — | — | — | 28 | 98 | 27.44 |
| Karlsruhe | O | III | 1501 | — | 1 | — | 2 | 24 | 85 | 22.80 |
| | F | II | 1530 | — | — | 1 | 1 | 11 | 85 | 9.35 |
| | K | III | 1507 | — | 1 | — | — | 14 | 95 | 13.30 |
| | F | III | 1514 | — | 1 | — | 2 | 25 | 82 | 20.50 |
| Stuttgart | K | II | 1564 | 1 | — | — | — | 28 | 80 | 22.40 |
| | O | II | 1511 | — | 1 | — | — | 13 | 90 | 11.70 |
| | R | II | 1517 | — | — | 1 | — | 7 | 100 | 7.— |
| | | | | 4 | 4 | 2 | 5 | 213 | 88,7 | 188.94 |

Danach würde sich also das Kilo Rohhaut dieser Partie im Durchschnitt auf 88,7 Pfennige (18894 : 213) stellen.

Bei den bisherigen Ausführungen haben wir die zwischen Kernstück, Hals und Seiten bestehenden Qualitätsunterschiede nicht berücksichtigt. In der Regel besitzt nämlich das Kernstück im Vergleich zum Hals, und dieser wieder im Vergleich zu den Seiten eine bessere Qualität. Diese Unterschiede müssen, um genaue und gerechte Ergebnisse zu erhalten, durch Zu- und Abschläge auf den Tagespreis berücksichtigt werden. Die Berechnung dieser Zu- und Abschläge wollen wir an einem einfachen Beispiel durchführen.

Angenommen, eine Haut bestimmter Gattung, durchschnittlicher Größe und Qualität soll vor ihrer Zerlegung ein Rohgewicht von 32 Kilo gehabt haben, wovon dem Kernstück 16 Kilo, dem Hals 8 Kilo und den beiden Seiten zusammen ebenfalls 8 Kilo zufallen mögen. Als Durchschnittsqualität soll die des Halses gelten, für den also der Tagespreis je Kilo Rohhaut (auf die ganze Haut bezogen) anzusetzen wäre und der

[40]) Bei den weiteren Ausführungen setzen wir voraus, daß der Auktionstag mit dem Tag, für welchen die Bewertung erfogt, zusammenfällt, was in der Praxis wohl nie genau zutreffen wird.

für unser Beispiel 80 Pfennig betragen soll. Wir können nun entweder vom Qualitätsverhältnis des Halses zum Kernstück, oder von dem des Halses zu den Seiten ausgehen, um festzustellen, wie groß der Zuschlag für das Kernstück, bzw. der Abschlag für die Seiten, gemessen am Tagespreis je Kilo Rohhaut des Halses sein muß, um im Durchschnitt wieder auf den Tagespreis der ganzen Rohhaut je Kilo zu kommen, in unserem Fall also auf 80 Pfg. Besteht in der Qualität zwischen Kernstück und Hals ein Verhältnis von 120 : 100, so ergibt sich folgende Rechnung:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 16 Kilo Rohhaut des Kernstücks | zu je 96 Pfg. | kosten = | RM. 15,36 |
| 8 Kilo Rohhaut des Halses | zu je 80 Pfg. | kosten = | RM. 6,40 |
| 8 Kilo Rohhaut der Seiten | zu je 48 Pfg. | kosten = | RM. 3,84 |
| 32 Kilo Rohhaut | zu je 80 Pfg. | kosten = | RM. 25,60 |

Der Zuschlag für das Kernstück beträgt also 20 v. H., der Abschlag für die Seiten 60 v. H., jedesmal am Preis für ein Kilo Rohhaut des Halses (Durchschnittsqualität) gemessen. Das Verhältnis Zuschlag zu Abschlag, auf dieselbe Einheit berechnet, verhält sich umgekehrt wie das Gewicht der beiden entsprechenden Hautteile.

Auf obiges Beispiel angewandt, würde der Rohhautpreis je kg für Hälse 88,7 Pfennige, für Kernstücke 106,4 Pfennige und für Seiten 53,2 Pfennige betragen.

Ein Bestandteil der Rohhautkosten sind die mit der Beschaffung zusammenhängenden Bezugskosten, wie Transportkosten, Zoll, Versicherung und sonstige Spesen. Die Versicherungskosten pflegen im allgemeinen in den Transportkosten enthalten zu sein. Alle diese Materialnebenkosten werden bei jeder neuen Lieferung festgestellt und ihr Betrag wird in v. H. des Tagespreises (Einkaufspreises) der betreffenden Häutelieferung ausgedrückt, so daß z. B. dem Rohhautpreis für Nebenkosten noch 2 v. H. zuzuschlagen sind.

ab. Sonstiges direktes Material.

Dieses besteht in der Lederfabrik aus:
Gerbstoffen, Lederfetten und Ölen, Farben und Chemikalien.

Mit Rücksicht auf die Eigenart des Fabrikationsprozesses und des dadurch bedingten, besonderen Kalkulationsverfahrens, ist es, wie später noch gezeigt wird, notwendig, den Materialverbrauch nach Kostenstellen getrennt zu erfassen und ihn bei der Bewertung, gemäß dem oben erwähnten Grundsatz, auf 1 kg Rohhaut zu beziehen. Die Verrechnung erfolgt je Betriebsmonat.

Die Gerbstoffe, die in der Farben- und Grubengerbung verwendet werden, teilen wir zunächst nach folgenden Gruppen auf:

1. Gerbbrühe
2. Vegetabilische Gerbstoffe
3. Mineralische Gerbstoffe
4. Synthetische Gerbstoffe.

Der Verbrauch an Gerbbrühe ist bis zu einem gewissen Grad konstant, da diese denselben Gerbmaterialgehalt haben muß, gleichgültig, ob nur einige oder mehrere Häute in die Gerbgrube eingehängt bezw. eingelegt werden. Praktisch ist es so, daß in einer mit Gerbbrühe gefüllten Grube eine bestimmte, nach dem Blößengewicht berechnete Anzahl von Häuten gegerbt werden kann, bis die Brühe wieder erneuert werden muß. Bei der Errechnung des Tagespreises einer Einheit (cbm) Gerbbrühe verfährt man fogendermaßen: An Hand der in der Extraktion geführten Statistik wird festgestellt, wieviel cbm Gerbbrühe in dem betr. Betriebsmonat hergestellt und wieviel Material (Wasser und Gerbstoffe) dazu verwendet wurden. Der Wasserverbrauch wird mittels einer in der Extraktion angebrachten Wasseruhr festgestellt und, ebenso wie der Verbrauch der übrigen Gerbstoffe, täglich in einem Materialverbrauchsheft eingetragen (s. unten).

Am Ende des Betriebsmonats wird dann dieses Heft ins Rechnungsbüro gegeben und dort der Gesamtverbrauch an Material und die gesamte hergestellte Menge an Gerbbrühe durch Addition festgestellt. Gleichzeitig ist an Hand dieses Heftes eine Materialkontrolle im Hinblick auf die jeweils erzeugte Menge Gerbbrühe möglich durch Vergleich des Verbrauchs im letzten mit den vorhergehenden Betriebsmonaten. Mit Hilfe eines, nach unten stehendem Muster angelegten Bogens erfolgt dann die Errechnung des Tagespreises für 1 cbm Gerbbrühe.

| 19..... Betr.-Mon. | | | Mat.-Verbrauch | | Tages-Preis | Gesamt-Preis | Erzeugte Brühe | Tages-Preis | Bemerkung |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Nr. | vom. | bis | Art | Menge | je Einh. | RM | cbm | je cbm | |
| | | | Wasser | cbm | RM | | | RM | |
| | | | Gerbst.[41]) | kg | RM | | | RM | |

Materialverbrauch: Extraktion: Jahr:.....

| Betr.-Monat | | | | Wasser | Rinde in kg | | | Gerbstoffe i. kg | | | Sonstiges | Hergestellte Gerbbrühe cbm | Bem. kur |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Nr. | vom | bis | Tag | cbm | Eiche | Fichte | usw. | Arten | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | |

[41]) In Unterarten aufgeteilt.

Materialverrechnungsbogen: Betr.: Monat Nr. ..... vom ..... bis ..... 19.....

| Material-Art | Tages-preis je Einheit | Material-Verbrauch Kostenstellen-Nr.[1] 1 Menge | RM | 2 Menge | RM | 3 Menge | RM | 4 Menge | RM | 5 Menge | RM | 6 Menge | RM | usw. | Gesamt Menge | RM | Bemerkung |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| I. Gerbstoffe | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 1. Gerbbrühe | je cbm | | | | | | | | | | | | | | cbm | | |
| 2. vegetab. | „ kg | | | | | | | | | | | | | | kg | | |
| 3. mineral. | „ „ | | | | | | | | | | | | | | „ | | |
| 4. synthet. | „ „ | | | | | | | | | | | | | | „ | | |
| II. Lederfette | „ „ | | | | | | | | | | | | | | „ | | |
| III. Lederöle | „ „ | | | | | | | | | | | | | | „ | | |
| IV. Farben | „ „ | | | | | | | | | | | | | | „ | | |
| V. Chemikalien | „ „ | | | | | | | | | | | | | | „ | | |
| Summe: | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Bearbeitete Rohhaut-menge kg | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Materialverbrauch je kg Rohht: | | RM: | | RM: | | RM: | | RM: | | RM: | | RM: | | | RM: | | |

[1]) Hier sind sämtliche Kostenstellen unserer Hauptbetriebe (örtliche Abteilungen) aufzuführen, wobei die Unterkostenstellen nach Ledersorten eingeteilt werden, so daß z. B. Kostenstelle 1 = Farbengerbung Zeugleder, Kostenstelle 2 = Farbengerbung Vacheleder usw. entspricht. Daher ist auch bei den einzelnen Kostenstellen der Materialverbrauch nach Ledersorten getrennt anzugeben.

Der Verbrauch des übrigen direkten Materials wird ebenfalls täglich in derartigen Materialverbrauchsheften nach Kostenstellen getrennt erfaßt. Die nach Kostenstellen getrennte Erfassung wird am einfachsten dadurch erreicht, daß an jeder Stelle, die diese Materialien verbraucht, ein besonderes Heft geführt wird. In den einzelnen Materialheften (s. unten) dürfen aber nur die Materialgruppen bzw. -Arten aufgeführt werden, die an den betreffenden Kostenstellen verbraucht werden. Falls an einer Kostenstelle, wie es die Regel ist, mehrere Ledersorten bearbeitet werden, ist der Materialverbrauch innerhalb dieser Kostenstellen nach Ledersorten getrennt anzugeben, und zwar durch Untergliederung der Material-Unterarten nach Ledersorten im Materialverbrauchsheft.

Auch diese Hefte werden bei Betriebsmonatsschluß vom Rechnungsbüro gesammelt; der darin eingetragene gesamte Verbrauch jeder Materialart je Kostenstelle wird mit Hilfe eines Materialverrechnungsbogens (s. vorst. Tabelle) zu Tagespreisen bewertet.

Um stets die Tagespreise der einzelnen Materialarten sofort zur Hand zu haben, empfiehlt es sich, eine Preiskartei zu führen, wobei für jede Materialart eine Karte anzulegen ist, in die laufend die Preise je Einheit jeder neuen Sendung einzutragen sind.

Nachdem nun das gesamte (sonstige) direkte Material für den betreffenden Betriebsmonat für jede Kostenstelle getrennt erfaßt und zu Tagespreisen bewertet ist, gilt es, die Beträge jeder Kotenstelle auf 1 kg Rohhaut umzulegen. Zu diesem Zweck muß noch festgestellt werden, wieviel kg Rohhaut an jeder Kostenstelle in diesem Betriebsmonat bearbeitet wurden. Diese Mengen werden — vorausgesetzt, daß es sich um Partien mit nur „ganzen" Häuten handelt — auf Grund der Begleitkarten in der Weise ermittelt, daß im Laufe des Betriebsmonats aus ihnen, sobald

rialverbrauch bei Kostenstelle: ..... Nr. ..... Betr.-Monat Nr. ..... vom ..... bis ..... 19 .....

| I. Gerbstoffe: | | | | II. Lederfette | III. Lederöle | IV. Farben | V. Chemikalien |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. Gerb-brühe | 2. vegetabilische Gerbstoffe | 3. mineralische Gerbstoffe | 4. synthet.-Gerbstoffe | kg | kg | kg | kg |
| cbm | kg Unterarten | kg Unterarten | kg Unterarten | Unterarten | | | |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

ihre entsprechenden Häutepartien die Kostenstelle verlassen und an die nächstfolgende weitergehen, das Gesamtrohgewicht der Partie entnommen und am besten in einer Nebenspalte des Materialverbrauchsheftes festgehalten wird, so daß das bearbeitete Gesamtrohgewicht mit dem Materialverbrauch auf den Materialverrechnungsbogen übernommen werden kann. Durch Division der gesamten Materialkostensumme durch das Gesamtgewicht der bearbeiteten Häute erhält man dann für jede Kostenstelle den Wert des Materialverbrauchs je kg Rohhaut. Bei „gemischten" Partien ist an Stelle des Rohgewichts die Nummer der Begleitkarte zu vermerken, auf Grund der dann im Rechnungsbüro unter Hinzuziehung der entsprechenden Originalkarte das wirkliche Gewicht der Partie mit Hilfe des Verhältnisses des durchschnittlichen Flächenmaßes (vgl. o. S. 51) errechnet wird. Wie wir uns erinnern, wird auch bei gemischten Partien für die einzelnen Teile das Rohgewicht der ganzen Haut auf die Begleitkarte übertragen, so daß das Gesamtrohgewicht der gemischten Partien mit dem auf ihrer Begleitkarte vermerkten nicht übereinstimmt (vgl. o. S. 57).

Bei der Umrechnung des Verbrauchs an Lederfetten und Lederölen auf 1 kg Rohhaut ist zu beachten, daß diese beiden Materialien bei der Verarbeitung in das Leder eingebrannt oder auch eingerieben werden. Während beim Einreiben nur die Oberfläche des Leders gefettet wird, erfolgt beim Einbrennen eine völlige Durchtränkung des Leders durch Eintauchen in heißes Fett und Öl. Beim Einreiben ist es daher nicht möglich den Öl- und Fettverbrauch zu dem Rohhautgewicht in Beziehung zu setzen, da hierbei nicht das Gewicht, sondern die einzureibende Fläche des Leders für den Verbrauch an Ölen und Fetten entscheidend ist.

Um in diesem Fall den einem Kilo Rohhaut zufallenden Verbrauch zu bestimmen, muß festgestellt werden, wie groß dieser für einen qf. bzw. einen qm ist und wieviel qf bezw. qm einem Kilo Rohhaut entsprechen. Da es in der Praxis nicht möglich ist, dieses Verhältnis für jede einzelne Haut zu bestimmen, greift man zu Durchschnittsziffern, indem für jede Ledersorte das durchschnittliche Rohgewicht und Flächenmaß bestimmt wird, um mit diesem Verhältnis den Materialverbrauch je qm auf 1 kg Rohhaut umzurechnen. Angenommen, bis Rechnungsabschluß seien 2000 Häute einer bestimmten Ledersorte durch Einreiben gefettet worden mit einem Materialaufwand von 1000 kg. Entspreche nun einem kg Leder 5 kg Rohhaut, wobei die hier in Frage kommende Durchschnittshaut 5 qm messen soll, so ergibt sich folgende Rechnung:

| | |
|---|---|
| ? kg Material | 1 kg Rohhaut |
| 5 kg Rohhaut | 1 qm Leder |
| 5 qm Leder | 1 Haut |
| 2000 Häute | 1000 kg Material |

$$X = \frac{1000}{2000 \times 5 \times 5} = 0{,}02$$

Es entfallen also demnach auf 1 kg Rohhaut = 0,02 kg Material.

Beim Einbrennen ermittelt man den Fett- und Ölverbrauch des Leders dadurch, daß man es vor und nach dem Einbrennen wiegt. Das Differenzgewicht gibt dann den Fettverbrauch an, welcher täglich ins Materialverbrauchsheft einzutragen und wie die übrigen Materialien direkt auf 1 kg Rohhaut umzurechnen ist. Um den Öl- und Fettverlust, der etwa beim Erhitzen des Öls bzw. des Fettes durch Verdunstung entsteht, zu berücksichtigen, ist dem durch das Wiegen des Leders festgestellten Öl- und Fettverbrauch ein bestimmter, dem Verlust entsprechender v. H.-Satz noch zuzuschlagen.

Daß das Leder hauptsächlich deshalb vor und nach dem Einbrennen gewogen wird, um festzustellen, ob es den nötigen Fettgehalt hat, interessiert hier nur nebenbei.

Bei den Farben und den zu ihrer Gebrauchsfähigkeit notwendigen Chemikalien ist der Materialverbrauch ebenfalls zunächst auf die Fläche des Leders zu beziehen, und wie oben beim Einreiben der Fette und Öle gezeigt, auf 1 kg Rohhaut mit Durchschnittsziffern umzurechnen.

Die Bezugskosten des Materials werden bei jeder neu eintreffenden Lieferung in v. H. des Tagespreises (Einkaufspreises) der verschiedenen Materialarten ausgedrückt und diesem zugeschlagen. Am besten nimmt man diese Zurechnung sofort bei der Eintragung der Preise in die oben erwähnte Preiskartei vor.

### b. Direkte Löhne.

Diese stellen, neben dem direkten Material, die zweite große Gruppe der Maßkosten dar.

Als Maßkosten bezeichnen wir bei den Löhnen nur diejenigen Löhne, welche für die unmittelbar mit der Lederherstellung verbundenen Arbeiten bezahlt werden. Demnach werden hier nur die auf die Hauptbetriebe (Kostenstellen, die mit der Herstellung der Erzeugnisse unmittelbar in Berührung stehen) entfallenden Akkord- und Zeitlöhne ins Auge gefaßt, welche am Schluß jedes Rechnungsabschnittes, nach Hauptbetrieben getrennt, auf 1 kg Rohhaut umzurechnen sind.

#### *ba. Akkordlöhne.*

Die tägliche Erfassung der Akkordlöhne, getrennt nach Kostenstellen der Hauptbetriebe, erfolgt mit Hilfe von Akkordzetteln[42]) in folgender Weise: Für jeden Akkord, bezw. für jede Akkordgruppe wird ein Akkordzettel geführt, der neben der Bezeichnung der Arbeit und der Lohnwoche auch den Namen des Arbeiters trägt. Auf diesen Zetteln wird die Zahl der täglich bearbeiteten Häute, Kernstücke, Hälse und Seiten vom Meister oder vom Werkschreiber notiert. Am Ende der Lohnwoche

---

[42]) Für jede Lohnwoche sind neue Akkordzettel zu benützen. Um Verwechslungen vorzubeugen, ist es zweckmäßig, den Akkordzetteln verschiedene Farben zu geben, z. B.: Wasserwerkstatt = weiß, Farbengerbung = hellrot, Grubengerbung = gelb u. Zurichtung = hellblau.

werden die Akkordzettel an das Lohnbüro weitergegeben und dort wird auf Grund der entsprechenden Akkordsätze der Akkordlohn berechnet. Durch Errechnung des durchschnittlichen Akkordverdienstes ist stets die Möglichkeit gegeben, den Akkordsatz für jede einzelne Akkordarbeit auf seine Angemessenheit im Vergleich zum Tariflohn zu prüfen, sowie Schlüsse bzgl. der Leistungsfähigkeit der Arbeiter zu ziehen.

Akkordgruppe — Nr. 701, Stoßen

Lohnwoche v. 4. bis 9. 1. 1937 Name des Arbeiters: .....

Rech.-Abschnitt Nr.: . 1. . Name des Meisters: .....

Kontrollnummer: .....

| Ak- Nr. / kord- Satz | Häute 7011 | Kernst. 7012 | Hälse 7013 | Seiten 7014 | Gesamtzeit | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | 4,5 | 4,0 | 3, 6 | 3,5 | Std. | Min. |
| Am 4. 1. | | | | | | |
| „ 5. 1. | | | | | | |
| „ 6. 1. | | | | | | |
| „ 7. 1. | | | | | | |
| „ 8. 1. | | | | | | |
| „ 9. 1. | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |

Durchschnittl. Akkordverdienst pro Stunde RM:

Gerechnet am: 19 . Name:

Geprüft am: 19 . Name:

Die Akkordzettel werden dann am Schluß des Rechnungsmonats, unterteilt nach Kostenstellen, dem Rechnungsbüro übergeben. Durch Addition der entsprechenden Akkordlöhne wird der an jeder Kostenstelle

in diesem Rechnungsmonat bezahlte Gesamtakkordlohn festgestellt und durch Division mit dem bearbeiteten Rohhautgewicht[43]) auf 1 kg Rohhaut umgelegt.

Die Technik der täglichen Erfassung der an jeder Kostenstelle bearbeiteten Stückzahl, die auf die Akkordzettel übertragen wird, ist folgende: Nachdem eine „Partie" an einer Kostenstelle fertig bearbeitet ist, wird die entsprechende Stückzahl dem betreffenden Arbeiter, bevor die Partie an die nächstfolgende Kostenstelle weitergegeben wird, vom Meister oder einem Werkschreiber auf einer besonderen Karte — Koupon — bescheinigt. Aufgabe des Meisters bezw. des Werkschreibers ist es, bei der Übergabe der Stücke von einer Kostenstelle zur anderen die Zahl und die Nummern dieser Stücke mit den auf der Begleitkarte vermerkten auf Identität zu prüfen. Die Übertragung der Stückzahl auf den Koupon erfolgt dann auf Grund der kontrollierten Begleitkarte Der Prüfende hat die Richtigkeit durch Unterschrift auf dem Koupon zu bestätigen. Ebenso hat der bei der Kontrolle der Stücke mit der Begleitkarte anwesende Arbeiter durch seine Unterschrift auf dem Koupon zu erklären, daß er mit der Kontrolle des Meisters bezw. Werkschreibers einverstanden ist, wodurch er nachträglich nicht mehr einwenden kann, es seien zu wenig Stücke für ihn aufgeschrieben worden.

Diese Koupons sind jeden Tag dem Meister zu übergeben, der die Stückzahlen täglich auf die entsprechenden Akkordzettel überträgt bezw. durch einen Werkschreiber übertragen läßt. Die Koupons werden dann ans Rechnungsbüro gegeben, dort mit der Originalkarte geprüft[44]) und nach Kostenstellen und Lohnwochen getrennt, aufbewahrt, so daß sie jederzeit in Fällen irgendwelcher Beanstandungen zur Hand sind.

Auf Grund dieser Kontrolle ist es nicht möglich, daß eine Haut unbemerkt verschwindet. Auch weiß man bei irgendwelchen Differenzen genau, wo der Fehler vorgekommen ist.

**— Koupon —**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Akkord: | | Nr. | | Partie Nr. | |
| Arbeiter: | | Nr. | | Ausgestellt am: | |
| Meister: | | | | durch: | |
| | Häute | Kernst. | Hälse | Seiten | Bemerkung |
| Stückzahl | | | | | |

Mit Kontrolle einverst.:
Auf Akkordzettel übertragen
am: durch:

Rechnungsbüro
erhalten am:
geprüft am:
von:

[43]) Bezügl. der Erfassung des an jeder Kostenstelle bearbeiteten Rohhautgewichts (kg) vergl. oben S. 56.

[44]) Um die entsprechende Originalkarte zu finden, wird auf den Koupon von der Durchschlagskarte die Nummer derselben unter „Partie-Nr." eingetragen.

Die durch die Verwendung von Koupons bedingte größere Arbeit wird durch die damit erzielte Genauigkeit ausgeglichen.

Grundsätzlich stehen wir auf dem Standpunkt, daß die Benützung der Koupons in der Lederfabrik überall möglich und anzuwenden ist. In der Praxis sieht man die Vorteile, die dieser Weg durch seine Genauigkeit bietet, allerdings noch nicht überall ein und erspart die dadurch entstehenden Kosten, indem man es der Ehrlichkeit der Arbeiter überläßt, daß sie die richtige Stückzahl melden und prüft die Angaben nur durch einzelne Stichproben.

Auf alle Fälle ist dieser Weg ohne ins Gewicht fallende Kosten in den Haupbetrieben durchführbar, die wenige Kostenstellen besitzen und an denen die Bearbeitung der einzelnen Partien längere Zeit in Anspruch nimmt, wie z. B. in der Wasserwerkstatt und in der Farben- und Grubengerbung. In der Zurichtung, die unter Umständen sehr viele Akkordarbeiten (Kostenstellen) umfaßt, kann die Verwendung von Koupons dadurch umgangen werden, daß der Arbeiter, der eine Partie von der vorgelagerten Kostenstelle zur Weiterbearbeitung übernimmt, das Übereinstimmen der Häute mit den auf der Durchschlagskarte vermerkten Angaben auf einem besonderen Zettel durch seine Unterschrift bestätigt

| Akkord: | Nr.: | | Auf Akkordzettel | Tag: 19..... |
|---|---|---|---|---|
| Arbeiter: | Nr. | | übertragen am: | |
| Meister: | | | durch: | Rechnungsbüro |
| | | | | erhalten am: |

| Partie Nr. | Häute | Kernst. | Hälse | Seiten | Unterschrift des Arbeiters | konfrolliert am durch |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | |

Die Verarbeitung dieser Zettel erfolgt täglich, genau in derselben Weise wie die der Koupons. Auch hier kann an Hand der Originalkarten im Rechnungsbüro festgestellt werden, ob die eingetragene Stückzahl stimmt.

Der Nachteil dieser Methode besteht darin, daß Fehleintragungen der Arbeiter sich erst etwa zwei Tage später herausstellen und daß durch Verabredung mehrerer Arbeiter, deren Arbeitsplätze unmittelbar hintereinandergeschaltet sind, evtl. doch betrogen werden könnte. Während bei der Methode von Koupons Bearbeitungsfehler sofort entdeckt und die betreffenden Arbeiter dafür ohne weiteres verantwortlich gemacht werden können, ist bei der zweiten Methode die die Fehler verursachende Stelle meist nicht leicht oder aber überhaupt nicht mehr festzustellen.

### *bb. Zeitlöhne.*

Obwohl die Mehrzahl der mit der Lederherstellung verbundenen Arbeiten im Akkord ausführbar sind, ist es für einzelne Arbeiten doch

notwendig, sie im Tagelohn ausführen zu lassen, wie etwa das Spalten und Sortieren der Häute. Diese Arbeiten erfordern äußerste Sorgfalt, die durch Akkordarbeit möglicherweise notleiden würde.

Grundlage der Erfassung und Kontrolle der Zeitlöhne ist die Lohnkarte. Jeder Arbeiter erhält am Anfang der Lohnwoche eine Lohnkarte, auf der mit Hilfe von Stempeluhren Anfangs- und Endzeit jeder Arbeit, der Vollständigkeit halber auch Anfangs- und Endzeit der Akkordarbeiten vermerkt sind. Auch wird die Art der Arbeit eingetragen. Die Tagelohnarbeiten sind vom Meister durch Unterschrift zu bestätigen, der die aufgeschriebene Zeit auf ihre Angemessenheit als Fachmann ziemlich genau prüfen und einem Strecken der Arbeit seitens des Arbeiters von vornherein entgegenarbeiten kann. Die Akkordarbeiten brauchen hier nicht kontrolliert zu werden, da dies bereits auf Grund der Koupons erfolgt[45]).

Am Ende der Lohnwoche gelangen diese Lohnkarten ins Lohnbüro, wo der entsprechende Tagelohnbetrag errechnet wird, der dann entweder direkt auf den entsprechenden Akkordzettel mit der Bemerkung „Taglohn" oder auf einen besonderen Taglohnzettel zu übertragen ist.

Lohnkarte für: Schwarz. Nr. 143.

Rechnungsabschnitt Nr.: ..... I. 1937. Lohnwoche v. 4.—9. 1.

| Dat. | Arbeitszeit | | Art d. Arbeit | Taglohn | | Unterschrift des Meisters |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | von | bis | | Std. | Min. | |
| 2. 1. | 7.00 | 10.35 | Beizen | | | |
| | 10.40 | 12.05 | Sortieren T | 1 | 10 | Schütz |
| | 12.55 | 3.10 | Fetten | | | |
| | 3.10 | 4.53 | Spalten T | 1 | 50 | Schütz |
| 3. 1. | 7.00 | 8.20 | | | | |
| | | | | | | |

[45]) Die Festsetzung des Akkordlohnes erfolgt in der Weise, daß an jeder Kostenstelle für jede Ledersorte die für die Bearbeitung notwendige Zeit je Stück festgestellt wird, z. B. für Fetten einer Zeughaut zehn Minuten. Je Stunde können demnach 6 Zeughäute gefettet werden.
Durch Division des Akkordsatzes je Stunde, welcher durch einen bestimmten Zuschlag auf den Grundlohn (z. B. 20 v. H. auf 70 Pfennig gleich 84 Pfennig) ermittelt wird, in diese Stückzahl ergibt sich der Akkordsatz je Stück. In diesem Fall würde also der Akkordsatz für Fetten einer Zeughaut 14 Pfennige betragen.

Am Ende des Rechnungsmonats wird dann im Rechnungsbüro an Hand der nach Kostenstellen gesammelten Taglohn- (bezw. Akkord-) Zettel der jeder Kostenstelle zufallende gesamte Taglohnbetrag ermittelt und durch Division mit dem bearbeiteten Rohhautgewicht auf 1 Kilo Rohhaut umgerechnet.

c. Sonderkosten[46]).

Die bei der Lederherstellung für die über die normale Ausführung hinausgehenden Arbeiten entstehenden Sonderkosten betrachten wir am zweckmäßigsten als selbständige Nebenaufträge, deren Kosten denen, die bei normaler Ausführung entstehen, zugeschlagen werden. Um aus der Vielheit der denkbaren Fälle ein Beispiel herauszugreifen: Es soll das in Auftrag gegebene Leder auf Narben- und Aasseite gefärbt werden, und nicht wie gewöhnlich nur auf der Narbenseite; die durch das Färben der Aasseite entstehenden Sonder-(Mehr-)Kosten sind dann in voller Höhe diesem Auftrag zuzuschlagen.

## 12. Gemeinkosten.

a. Raumkosten.

Unter Raumkosten verstehen wir hier nicht einen Oberbegriff solcher Kostenarten, die auf die Kostenstellen im Verhältnis ihres Rauminhaltes verteilt werden, sondern wir fassen damit die durch die Grundstücke und Gebäude der Unternehmung entstehenden Kosten zusammen.

*aa. Unbebaute Grundstücke:*

Die durch die Grundstücke verursachten Kosten bestehen aus Verzinsung bezw. Pacht, sowie aus den entsprechenden Steuern.

Ebenso, wie in der Selbstkostenrechnung der Pachtbetrag für die Nutzung fremder Grundstücke in Rechnung zu stellen ist, muß auch ein entsprechender Betrag für die eigenen Grundstücke berücksichtigt werden. Die Höhe dieses Betrages, den man „Verzinsung" nennt, ist so anzusetzen, wie der Pachtbetrag (abzüglich Steuern und sonstiger Unkosten, die im Pachtbetrag enthalten sind) ausmachen würde, wenn die eigenen Grundstücke gepachtet wären. Diese Verzinsung soll jedoch hier nicht berücksichtigt werden, da sie in der Verzinsung des Anlagekapitals eingeschlossen ist[47]).

Die Beträge der gezahlten Steuern und Pachtzinsen sind aus der Buchhaltung zu entnehmen; sie müssen jedoch noch auf einen Betriebsmonat umgerechnet werden. Während man dann die Steuerbeträge auf die einzelnen Grundstücke im Verhältnis ihrer Steuerwerte aufteilt, können die Pachtbeträge bereits in der Buchhaltung nach Grundstücken getrennt erfaßt werden.

---

[46]) Über den Begriff „Sonderkosten" vergl. oben S. 43.
[47]) vergl. S. 68.

Die Kosten für Reparaturen werden, sofern es sich um kleinere Beträge handelt, in voller Höhe dem Rechnungsmonat belastet, in welchem die Reparatur ausgeführt wurde. Größere Beträge dagegen sind auf so viele Rechnungsmonate umzulegen, als vergehen, bis voraussichtlich wieder eine Reparatur an der selben Stelle notwendig wird.

Von einer Abschreibung[48]) kann bei Grundstücken abgesehen werden, da sie in der Regel Wertänderungen infolge von Abnutzung nicht unterliegen (Ausnahme bei Ziegeleigrundstücken u. ä.).

Die Kosten der unbebauten Grundstücke werden, nach Grundstücken getrennt, auf einer „Grundstückskostenkarte" gesammelt.

— Grundstückskostenkarte. —

| Grundstück Nr. | Fläche | | Steuerwert 19..... | | eigene Grundstücke | | fremde Grundstücke | Gesamt-Betrag | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | qm | v. H. | RM | v. H. | Steuer | Reparat. | Pacht | RM | v. H. |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | |
| Gesamt | | 100 | | 100 | | | | | 100 |

*ab Gebäude:*

Auch hier muß zunächst unterschieden werden zwischen eigenen und fremden Gebäuden der Unternehmung.

Kosten, die durch die fremden gemieteten Gebäude entstehen, sind die für die Benützung zu zahlenden Mietbeträge, während die Kosten, die die eigenen Gebäude verursachen, sich zusammensetzen aus Versicherung, Seuern, Verzinsung, Abschreibung und Reparaturen. Da auch die Verzinsung des in den Gebäuden steckenden Kapitals in der des Anlagekapitals enthalten ist, kann sie hier vernachlässigt werden[49]).

---

[48]) Schmidt, F.: „Die organische Tageswertbilanz" 1929, S. 160. „Ursache und Veranlassung der Abschreibung ist der Teilverbrauch der Gesamtnutzleistung, die Abnutzung eines Vermögensteils im Dienste der Umsatzwirtschaft. Die Abnutzung ist die Art von Verbrauch an Vermögensteilen, welche nicht auf einmal sondern in Anteilen erfolgt".

[49]) vgl. S. 68.

Die Versicherungsbeträge sind, nach Gebäuden getrennt, aus den entsprechenden Versicherungspolicen zu entnehmen. Die Höhe der Steuern erfahren wir in einem Betrag aus der Buchhaltung, der gemäß dem Verhältnis der Steuerwerte der einzelnen Gebäude aufzuteilen ist. Beide, Versicherungs- und Steuerbeträge, sind in Beträgen je Rechnungsmonat zu verrechnen. Bei den Reparaturkosten, die dem betreffenden Gebäude zu belasten sind, ist bzgl. der Verrechnung wieder zu unterscheiden zwischen größeren und kleineren Reparaturen.

Im Gegensatz zu den Grundstücken sind die Gebäude einer stetigen Wertminderung infolge Abnutzung ausgesetzt, so daß jedes Jahr ein bestimmter Betrag abzuschreiben ist zu dem Zwecke der Substanz- und Werterhaltung. Diese Wertminderung kann vom Grad der Beanspruchung der Anlagegegenstände abhängig oder unabhängig sein.

Bei Gebäuden wird jedoch auch in einer Lederfabrik im allgemeinen der Grad der Beanspruchung kaum einen Einfluß auf ihre Abnutzung ausüben. Da sich die Höhe der Abschreibung nach der voraussichtlichen „wirtschaftlichen" Lebensdauer der Anlagen richtet, muß mit Wertschwankungen gerechnet werden, welche nur dann eliminiert werden können, wenn der Errechnung des Abschreibungsbetrages der Wiederbeschaffungswert am Tage der Abschreibung zugrundegelegt wird.

Durch unsere Einstellung zur Selbstkosten- und Erfolgsrechnung erwächst für uns die grundsätzliche Forderung, jeden Rechnungsmonat im Hinblick auf die Stabilhaltung der Kostengesaltung mit demselben Abschreibungsbetrag zu belasten[50]).

Bei gleichen Abschreibungsbeträgen je Rechnungsmonat, ohne Rücksicht auf die jeweils erzeugten Leistungseinheiten, treten durch die Beschäftigungsschwankungen Unterschiede in der Höhe der Abschreibungsbeiträge je Leistungseinheit auf. Um diese Unterschiede auszugleichen, gehen wir bei der Berechnung der Abschreibungsbeträge nicht von der jeweiligen Beschäftigung, sondern von einer den Anlagen entsprechenden Normal-(Durchschnitts-)beschäftigung aus, so daß sich auch bei Schwankungen des Bechäftigungsgrades[51]) während der einzelnen Rechnungsmonate stets derselbe Abschreibungsbetrag ergibt, d. h. wir schreiben in guten Jahren mehr, in schlechten Jahren weniger, im Durchschnitt aber jedesmal gleichviel ab.

Bei der Forderung, jeden Rechnungsmonat mit demselben Betrag für die Inanspruchnahme der Anlagen je Leistungseinheit zu belasten, könnte man im ersten Augenblick an die formell gleichbleibende Ab-

[50]) Infolge der Wichtigkeit der Abschreibungsmethode im Hinblick auf eine richtige Selbstkostenrechnung wollen wir hierauf näher eingehen. Was hier bei den Gebäuden über die Abschreibung gesagt wird, gilt für alle übrigen Anlagen, insbesondere für Maschinen und sonstige technische Anlagen.

[51]) s. Henzel: „Der Beschäftigungsgrad", Z. f. B., V. Jg. S. 673 f. über die durchschnittliche Behandlung der Abschreibungen vgl. Kalveram: „Buchhaltung" in Handelshochschule S. 321 ff.

schreibung denken. Man würde damit aber übersehen, daß die Zinsen auf das in den Anlagen investierte Kapital durch dessen fortschreitende Entwertung in gleichem Maße laufend geringer werden, und daß demzufolge bei formell gleichbleibender Abschreibung der Gesamtaufwand für Abschreibung plus Zins nicht gleichbleibend ist.

Unserer Forderung wird daher nur die von Schmidt[52]) verlangte, um ersparte Zinsen steigende Abschreibung gerecht, wobei der eigentliche Abschreibungsbetrag, da ja jedes Jahr mit gleich hohen Beträgen belastet werden soll, um die Senkung des Zinses, die durch das Sinken des Anlagewertes erfolgt, steigen muß. Die um ersparte Zinsen steigende Abschreibung setzt sich demnach zusammen aus einem dauernd gleichbleibenden Grundbetrag, der Abschreibung des ersten Jahres und den auf den ersten Abschreibungsbetrag entfallenden Zinsen und Zinseszinsen. Die jeweillige Gesamtabschreibung entspricht daher im Verlauf dem Anwachsen eines am Ende jeden Jahres gezahlten, gleichbleibenden Rentenbetrags zuzüglich aller darauf anwachsenden Zinsen[53]).

Wenn wir im folgenden von Abschreibung sprechen, so denken wir dabei stets an die um „ersparte Zinsen steigende Abschreibung"[54]).

Die von Schmidt in seinem Beispiel (a. a. O. S. 824—825) aufgestellte Abschreibungstabelle kann auch im Falle einer Änderung des Anschaffungswertes des betreffenden Anlagegegenstandes im Laufe einer Nutzungsdauer ohne weiteres verwendet werden, vorausgesetzt, daß der Rechnung unter allen Umständen der Tagesbeschaffungswert zugrundegelegt wird.

Man braucht in diesem Falle nur die jeweils eingetretenen Wertsteigerungen bzw. Wertsenkungen der abzuschreibenden Anlage in v. H. zu ermitteln und dem Abschreibungsbetrag zuzuschlagen bzw. von demselben abzuziehen.

Nachdem alle Gebäudekosten erfaßt und auf den betreffenden Rechnungsmonat umgelegt sind, werden dieselben auf der „Gebäudekostenkarte" (s. S. 66) gesammelt und zwar nach den einzelnen Gebäuden getrennt. Vorteilhaft ist es, wenn auf diese Karte auch die Kosten der den einzelnen Gebäuden angehörenden Grundstücke von der Grundstückskostenkarte übertragen werden.

### b. Verwaltungskosten.

Der Organisation eines Industriebetriebs gemäß unterscheiden wir zwei Arten von Verwaltung:

---

52) In Z. f. B., 1927 S. 817 ff. und in „Die organische Tageswertbilanz" 1929, S. 184 ff.

53) Man kann daher bei der Schmidtschen Abschreibungsmethode die Zinseszinsrechnung und damit die von Spitzer-Förster aufgestellten Tabellen (Wien 1922, Tabellen I und III) für die Zinseszins- und Rentenrechnung anzuwenden.

54) Die Berücksichtigung der „ersparten Zinsen" kann bei kürzerer Lebensdauer wegfallen.

1. Die Haupt- oder kaufmännische Verwaltung mit der Oberleitung und
2. die Betriebsverwaltung, welche die Betriebsleitung, das Lohn- und das Kulkulationsbüro, sowie die Läger umfaßt.

Im Rahmen dieses Abschnittes fassen wir unter dem Begriff „Verwaltungskosten" nur die Kosten der ersten Art, der kaufmännischen Verwaltung[55]) mit der Oberleitung, zusammen. Die mit der Betriebsverwaltung zusammenhängenden Unkosten werden in dem Abschnitt „Betriebsunkosten" besprochen.

**Gebäudekostenkarte.**

| Geb. Nr. | Steuerwert | | Versicherungswert | | Eigene Gebäude | | | | Miete f. fremde Gebäude | Gesamtkosten | Kosten des zugehör. Grdstcks. | G... B... |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | RM | v. H. | RM | v. H. | Abschr. | Steuer | Vers. | Rep. | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| Ges. | | 100 | | 100 | | | | | | | | |

An erster Stelle innnerhalb der kaufmännischen Verwaltungskosten stehen die

*ba. Personalkosten.*

Das sind alle diejenigen Kosten, welche der Unternehmung durch die kaufmännischen Angestellten erwachsen. Den größten Anteil daran haben die Gehälter, die auf Grund der nach dem Arbeitsbereich der kaufmännischen Angestellten aufgeteilten Gehaltsliste erfaßt werden. Daneben kommen noch Überstunden und Umsatzvergütungen, Gratifikationen, Urlaubsbeihilfen, Wohnungszuschüsse usw. in Betracht.

---

[55]) Die Kosten der Einkaufs- und Verkaufsabteilung sind im Hinblick auf die spätere Kostenüberwälzung getrennt von den übrigen Verwaltungsabteilungen zu erfassen.

Außerdem rechnen zu den Personalkosten die von der Unternehmung zu zahlenden Beiträge für Personalversicherung, wie z. B. für Krankenkasse, Beufsgenossenschaft, Angestellten- und Invalidenversicherung, Haftpflicht-, Lebens-, Altersversicherung usw. Die Höhe dieser Unkosten ist aus der Buchhaltung zu entnehmen.

Eine besondere Stellung nimmt der heute wohl allgemein anerkannte „Unternehmerlohn" ein. Das ist die dem Unternehmer mit Recht zustehende Vergütung für seine in der Unternehmung geleistete Arbeit, deren Höhe dem Betrag entspricht, der einer fremden Person für dieselbe Arbeit zu bezahlen wäre.

Da sich die Höhe der Personalkosten in der Regel auf den Kalendermonat bezieht, müssen diese Beträge noch auf den Betriebsmonat umgerechnet werden, da gemäß der Einteilung des Jahres in 13 Betriebsmonate diese sich mit den Kalendermonaten nicht decken.

*bb. Bürokosten.*

Die Bürokosten bestehen neben den bereits behandelten Gebäudekosten in erster Linie aus den durch die im kaufmännischen Büro vorhandenen Einrichtungsgegenstände (Büromöbel, Büromaschinen usw.) verursachten Unkosten wie Abschreibung, Versicherung, Reparaturen und Neuanschaffungen. Die Höhe des innerhalb jedes Betriebsmonats zu verrechnenden Abschreibungsbetrags wird mit Hilfe der um ersparte Zinsen steigenden Abschreibungsmethode ermittelt. Die Versicherungsbeträge entnehmen wir den entsprechenden Versicherungspolicen und rechnen diese je Betriebsmonat um. Bei Reparaturen und Neuanschaffungen ist bzgl. ihrer Verrechnung wieder zu beachten, daß kleinere Beträge in voller Höhe dem Rechnungsmonat, in welchem die Reparatur bzw. die Neuanschafung erfolgte, belastet werden, während größere Beträge auf mehrere Rechnungsmonate aufgeteilt werden müssen.

An zweiter Stelle innerhalb der Bürokosten stehen die Kosten für Büromaterial (Schreibmaterial usw.). Um hier eine möglichst genaue Erfassung des Verbrauchs und eine damit verbundene genaue Verrechnung zu erreichen, wird das Büromaterial von einem Angestellten verwaltet, der das angeforderte Material innerhalb gewisser Zeiträume, in der Regel wöchentlich, ausgibt. Am vorteilhaftesten ist es hierbei, wenn durchschnittliche Verbrauchsmengen für diese Zeiträume errechnet werden. Der Materialverbrauch jeder Abteilung der kaufmännischen Verwaltung wird am Ende jedes Rechnungsmonats zu Tagespreisen bewertet.

Die übrigen Bürokosten setzen sich zusammen aus Porti, Telefon und Telegrammgebühren u. ä., sowie aus den Beträgen für Zeitungen, Zeitschriften, Vereine, Verbände usw. Diese Beträge werden am Schluß jedes Verrechnungsmonats von der Portokasse bzw. von der Buchhaltung gemeldet.

Zu erwähnen sind hier außerdem noch die durch die Reinigung der Büroräume entstehenden Unkosten, die sich aus den Löhnen der Putzfrauen und aus den Kosten des Reinigungsmaterials zusammensetzen.

Am Ende eines jeden Betriebsmonats wird die Lohnhöhe vom Lohnbüro und der Materialverbrauch von dem bereffenden Materialverwalter gemeldet.

*bc. Steuern und öffentliche Lasten:*

Die Steuern[56]) gehören zu den Jahreskosten und sind daher erst am Ende des Jahres in ihrer wirklichen Höhe erfaßbar. Da diese aber unbedingt in der Selbstkostenrechnung erscheinen müssen, ist der im vorhergehenden Jahr bezahlte Steuerbetrag zu Grunde zu legen.

Im Gegensatz dazu sind die öffentlichen Lasten (Abgaben für Kanalisation, Müllabfuhr, Vertragsstempel, Gebühren für Ausfuhrbewilligung usw.) Monatskosten und können daher mit dem tatsächlichen Betrag (auf den Betriebsmonat ) umgerechnet werden.

*bd. Kapitalkosten:*

Die Kapitalkosten stellen die Verzinsung[57]) des Unternehmungskapitals dar. Dieses setzt sich zusammen aus Anlage- und Betriebskapital einerseits und aus Eigen- und Fremdkapital andererseits.

Während die Verzinsung des Fremdkapitals (Hypotheken und sonstige zinspflichtige Schulden) und deren Einrechnung in die Selbstkosten als selbstverständlich gelten, begegnet man bzgl. der Verzinsung des Eigenkapitals oft der Meinung, daß die Zinsen des Eigenkapitals zum Reingewinn gehören und deshalb aus diesem zu decken wären. Tatsächlich ist es aber notwendig, die Zinsen für das eigene Kapital genau so in die Selbstkosten einzurechnen, wie die für das fremde Kapital. Dies geht schon daraus hervor, daß der Unternehmer für dieses eigene Kapital doch auch Zinsen erhalten würde bei einer Anlage desselben außerhalb des eigenen Betriebs. Das Nichteinrechnen dieser Zinsen für das eigene Kapital in die Kosten stellt demnach also einen Verlust dar.

Die Verzinsung des Anlage- und Betriebskapitals erfolgt zum Tageszinssatz[58]) für langfristige, erstklassige Kapitalanlagen.

*be. Sonstige Verwaltungskosten:*

Innerhalb dieser Kostengruppe werden alle übrigen zu den Verwaltungskosten gehörenden Kostenarten zusammengefaßt, wie die Risikoprämie[59]), Auskunfts- und Gerichtskosten, Ausgaben für Aufsichtsrat und Generalversammlung, Repräsentation, Geschenke usw.

Während die Risikoprämie, die im Grunde nur ein Beitrag ist, der Ersatz für schwer feststellbare Kosten aus Aufwendungen, die in der Zu-

---

[56]) Die Steuern für Grundstücke und Gebäude wurden bereits berücksichtigt, so daß hier nur noch die übrigen Steuern, wie Gewerbe-, Umsatzsteuer usw. zu berücksichtigen sind.

[57]) vgl. Schmidt: „Kriegs- und Rüstungsgewinn" Z. f. B. 1937, H. 1, S. 1—11.

[58]) Zinssatz an dem Tag, für welchen die Verzinsung erfolgt.

[59]) vergl. „Grundplan der Selbstkostenrechnung" S. 32.

kunft liegen, darstellt[60]), von Fall zu Fall je nach den besonderen Verhältnissen festgesetzt werden muß, wird die Höhe der übrigen Kosten in der Buchhaltung ermittelt. Auch hier ist wieder darauf zu achten, daß diese Kosten auf den Betriebsmonat umgerechnet werden müssen.

### c. Betriebsunkosten.

#### *ca. Betriebsverwaltung:*

Bekanntlich zerfällt die Betriebsverwaltung in die Kostenstellen Betriebsleitung, Lohnbüro, Kalkulationsbüro und Lager.

Da die hier in Betracht kommenden Personal- und Bürokosten dieselben Kostenarten umfassen, wie sie bereits bei den kaufmännischen Verwaltungsunkosten besprochen wurden, brauchen wir hier nicht nochmals darauf einzugehen.

#### *cb. Betriebseinrichtung:*

Diese besteht aus den Maschinen einschließlich des Zubehörs, den technischen Anlagen, dem Werkzeug u. ä.

Die durch diese Gegenstände verursachten Unkosten bestehen neben der bereits beim Anlagekapital berücksichtigten Verzinsung des in ihnen gebundenen Anlagekapitals aus Abschreibung, Versicherung, Reparaturen und Neuanschaffungen.

Die Höhe der betriebsmonatlichen Abschreibungsbeträge wird durch die bekannte Abschreibungsmethode, die Höhe der Versicherungsbeträge aus den entsprechenden Versicherungspolicen, die dann noch auf den Betriebsmonat umzurechnen sind, ermittelt. Die von der Buchhaltung zu meldenden Kosten für Reparaturen und Neuanschaffungen sind entsprechend ihrer Höhe entweder mit dem vollen Betrag in diesem Betriebsmonat zu verrechnen oder auf mehrere Betriebsmonate umzulegen, worauf schon wiederholt hingewiesen wurde.

#### *cc. Hilfsmaterial:*

Das Hilfsmaterial wird auch oft als „indirektes" Material bezeichnet, womit zum Ausdruck gebracht wird, daß diese Kosten nur mit Hilfe von Schlüsseln auf die Erzeugnisse verteilt werden können, im Gegensatz zu den Kosten des direkten Materials (Rohhaut- und Gerbmaterialkosten).

Um eine genaue Erfassung des Verbrauchs an Hilfsmaterial zu gewährleisten, werden diese Materialien nur gegen Materialverlangscheine, die vom Meister der anfordernden Kostenstelle unterschrieben sein müssen, ausgegeben. Vom Lagerverwalter, dem die Ausgabe des Materials obliegt, sind die eingehenden Verlangscheine für jeden Rechnungsmonat fortlaufend zu nummerieren, um hierdurch eine Kontrolle darüber ausüben zu können, ob kein Schein verloren gegangen ist.

---

[60]) vergl. Schmidt: „Kriegs- u. Rüstungsgewinn" Z. f. B. 1937, Heft 1, S. 1—11.

Da wir es in der Lederfabrik mit verhältnismäßig wenigen Materialverlangscheinen zu tun haben, erübrigt sich deren tägliche Umbuchung in ein besonderes Sammelheft. Es genügt, wenn die Scheine vom Lagerverwalter gesammelt und nach fortlaufenden Nummern sortiert an das Rechnungsbüro weitergegeben werden. Nachdem sie dort auf ihre Vollständigkeit geprüft sind, werden sie am Ende des Rechnungsmonats nach Materialarten und Kostenstellen geteilt zusammengefaßt und an Hand der Preiskartei zu Tagesbeschaffungspreisen einschließlich Bezugskosten bewertet.

Materialverlangschein für Empfänger

Kostenstelle: .....

Ausgeg. am ..... Name ..... R. A. Nr. .....

| Menge | Materialart | Einzelpreis RM | Gesamtpreis RM |
|---|---|---|---|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

Bearbeitet am: ..... von: ..... RM:

Eine sehr wichtige, zum Hilfsmaterial gehörende Kostenart sind die Energiekosten, wie z. B. die Kosten für Wasser, Gas, Kohle, Heizöl, elektr. Strom u. ä.

Die Erfassung des jeweiligen Verbrauchs je Rechnungsmonat an Wasser, Gas und elektr. Strom erfolgt mit Hilfe von entsprechenden Meßuhren, wobei der Verbrauch an elektr. Strom zu trennen ist in Licht- und Kraftstromverbrauch. Der Verbrauch an Kohle wird nach abgefahrenen Kohlenmengen (Tonnen) und der Verbrauch an Heizöl nach Fässern (kg) erfaßt, an Hand der oben genannten Materialverlangscheine. Auf Grund der Preiskartei wird dann auch hier die Bewertung vorgenommen. Ein Bestandteil der Energiekosten Wasser, Gas und elektr. Strom sind die mit den betreffenden Leitungen je Betriebsmonat verbundenen Unkosten, ausschließlich der Verzinsung des darin investierten Kapitals, das bereits bei der Verzinsung des Anlagekapitals berücksichtigt wurde.

cd. Hilfslöhne:

Diese bilden einen Hauptbestandteil der Gemeinkosten. Sie werden für solche Akkord- und Zeitlohnarbeiten bezahlt, die nicht direkt mit der Bearbeitung der Häute zusammenhängen; man nennt sie daher auch in-

direkte oder unproduktive Löhne. Der Ausdruck „unproduktiv" ist allerdings nicht glücklich gewählt, da doch auch diese Arbeiten einem produktiven Zweck dienen. Man könnte sie vielleicht besser als „nicht direkte produktive Kosten" bezeichnen.

Da die Feststellung des den verschiedenen Kostenstellen je Betriebsmonat zufallenden Gesamtbetrages in derselben Weise mit Lohnkarten erfolgt, wie wir dies bei den direkten Löhnen besprochen haben, brauchen wir hier nicht nochmals darauf einzugehen.

*ce. Lohnzusatzkosten:*

Das sind die dem Betrieb durch seine Arbeiter außer den Akkord- und Zeitlöhnen entstehenden Unkosten verschiedener Art, welche in der Hauptsache aus Versicherungsbeiträgen, z. B. für Krankenkasse für Alters-, Invaliden-, Haftpflicht-, Unfallversicherung usw. bestehen. Daneben kommen noch in Betracht Wohlfahrts- und sonstige Unterstützungen, Vergütungen für Lohnausfälle, Ausgaben für Neueinstellungen und für Anlernen von Arbeitern, sowie die für die Arbeiterkantine und die Arbeiterwaschräume entstehenden Unkosten.

Die betriebsmonatliche Höhe der Versicherungsbeiträge und der Vergütung für Lohnausfälle wird im Lohnbüro festgestellt, während die übrigen Lohnzusatzkosten[61]) von der Buchhaltung gemeldet werden.

*cf. Versuche:*

Hier ist zu unterscheiden zwischen Versuchen, die für die Ausführung eines bestimmten Auftrags vorgenommen werden und solchen, die der Fabrikation allgemein dienen.

Während hier nur die Kosten der „allgemeinen" Versuche zu berücksichtigen sind, werden diejenigen, die für einen bestimmten Auftrag vorgenommene Versuche verursachten, als Sonderkosten verrechnet, d. h. in ihrer ganzen Höhe dem betreffenden Auftrag direkt belastet.

d. Vertriebsunkosten.

Die Vertriebsunkosten bilden den Abschluß unserer Gemeinkosten. Sie setzen sich zusammen aus den Kosten der Verkaufsabteilung einschließlich den Versandkosten und aus den Werbekosten.

Die Kosten der Verkaufsabteilung bestehen aus Grundstücks- und Gebäudekosten, aus Personal-, Bürokosten usw., wie sie bereits bei der Besprechung der Verwaltungskosten genannt wurden.

Werbekosten sind die Kosten für Vertreter, Reklame und Reklameartikel, Inserate, Drucksachen, Ausstellungen usw., deren Höhe je Betriebsmonat aus der Buchhaltung zu erfahren ist.

---

[61]) Mit Ausnahme der Gebäudekosten der Kantine und des Waschraumes, die der Gebäudekostenkarte zu entnehmen sind.

e. Sammlung der Gemeinkosten mit Hilfe eines „Gemeinkosten-Sammelbogens".

Wenn sämtliche Gemeinkosten erfaßt und auf den betreffenden Betriebsmonat umgerechnet sind, werden diese auf einem Sammelbogen, dem „Gemeinkosten-Sammelbogen", zusammengestellt.

Um bei den einzelnen Gemeinkostengruppen eine vorherige Zusammenfassung ihrer Kostenarten auf besonderen Karten zu umgehen, werden auf dem Sammelbogen nicht nur die Gemeinkostengruppen, sondern auch deren einzelne Kostenarten in nachstehender Weise aufgeführt (s. folgendes Blatt).

## 2. Die Kostenstellen.

Über Begriff und Aufgaben der Kostenstellen wurde bereits gesprochen, so daß es hier genügt, einen Überblick über die Kostenstellen in einer Lederfabrik zu geben.

Zunächst teilen wir unsere Unternehmung in drei große Teile und zwar in:

1. Verwaltung
2. Betrieb
3. Vertrieb.

Die Verwaltung zerfällt dann bekanntlich in die kaufmännische und in die Betriebsverwaltung, und auch diese werden dann noch in Unterabteilungen aufgegliedert, wie dies aus nachstehendem Kostenstellenplan hervorgeht.

Der Betrieb wird in die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe, sowie in die verschiedenen Läger zerlegt. Die Hauptbetriebe nehmen innerhalb des Betriebs die wichtigste Stelle ein, da sie unmittelbar mit der Lederherstellung verbunden sind. Wir nennen sie auch „letzte Kostenstellen", weil alle im Betrieb entstehenden Kosten nur über sie auf die Kostenträger gebracht werden können. Die Hilfsbetriebe dagegen sind nur mittelbar an der Ledererzeugung beteiligt, indem ihnen die Aufgabe zufällt, den Betrieb zu unterstützen und ihm einen kontinuierlichen, ungestörten Verlauf zu sichern. Es sind dies hauptsächlich die Betriebsteile, die Kraft erzeugen und die dem Ausbau und der Instandhaltung der Betriebsanlagen dienen.

Eine besondere Stellung unter den Hilfsbetrieben nehmen die Lohmühle und die Extraktion ein. Beide könnten auch als „Nebenbetriebe" bezeichnet werden, da die von der Lohmühle durch Zermahlen der Rinde hergestellte Lohe, ebenso wie der aus dieser wieder von der Extraktion erzeugte Gerbstoffextrakt genau wie die übrigen Materialien aus Spezialfabriken bezogen werden können.

Die Läger werden nach Hauptmaterialgruppen aufgeteilt in: Rohhautlager, Rindenlager, Kohlenlager, Betriebsmateriallager und Fertigwarenlager. Aus rechnungstechnischen Gründen ist es vorteilhaft, das Betriebsmateriallager selbst wieder nach Materialarten und das Fertigwarenlager nach Ledersorten unterzuteilen.

# Gemeinkostensammelbogen für 19.

| Gemeinkostenart: | I. Betriebsmonat vom ..... bis ..... RM | RM | RM | RM | RM | RM | II.-XIII. B.-Monat | Gesamtbetrag 1.-13. B. M. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| I. Raumkosten | | | | | | | | in die 5 Spalten aufgeteilt. |
| Unbebaute Grundstücke | | | | | | | | |
| Steuer | | | | | | | | |
| Pacht | | | | | | | | |
| Gebäude | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Steuer | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Miete | | | | | | | | |
| II. Verwaltungsunkosten | | | | | | | | |
| (ohne Verkaufsabtlg.)[1] | | | | | | | | |
| Personalkosten | | | | | | | | |
| Gehälter | | | | | | | | |
| Vergütungen | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| Unternehmerlohn | | | | | | | | |
| Bürokosten | | | | | | | | |
| Inventarkosten | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Neuanschaffung | | | | | | | | |
| Büromaterial | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| Porto, Telefon, Telegramme, | | | | | | | | |
| Beiträge usw. | | | | | | | | |
| Reinigung | | | | | | | | |
| Steuern | | | | | | | | |
| öffentliche Lasten | | | | | | | | |
| Kapitalkosten | | | | | | | | |
| Anlagekapital | | | | | | | | |
| Betriebskapital | | | | | | | | |
| Sonstige Verwaltungskosten | | | | | | | | |
| Risikoprämie | | | | | | | | |
| Auskunfts- und Gerichtskosten | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| III. Betriebsunkosten | | | | | | | | |
| Betriebsverwaltung | | | | | | | | |
| Personalkosten | | | | | | | | |
| Gehälter | | | | | | | | |
| Vergütungen | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Bürokosten | | | | | | | | |
| Inventarkosten | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Neuanschaffung | | | | | | | | |
| Büromaterial | | | | | | | | |
| Reinigungskosten | | | | | | | | |
| Betriebseinrichtung | | | | | | | | |
| Maschinen einschl. Zubehör | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Neuanschaffung | | | | | | | | |
| Technische Anlagen | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Neuanschaffung | | | | | | | | |
| Werkzeug | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Neuanschaffung | | | | | | | | |
| Hilfsmaterial | | | | | | | | |
| Energie | | | | | | | | |
| Wasser | | | | | | | | |
| Gas | | | | | | | | |
| Kohle | | | | | | | | |
| Heizöl | | | | | | | | |
| elektr. Strom | | | | | | | | |
| Kraftstrom | | | | | | | | |
| Lichtstrom | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| Hilfslöhne | | | | | | | | |
| Akkordlöhne | | | | | | | | |
| Zeitlöhne | | | | | | | | |
| Lohnzusatzkosten | | | | | | | | |
| Vergütungen | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Unterstützungen | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| Allgemeine Versuche | | | | | | | | |
| Reinigungskosten | | | | | | | | |
| IV. Vertriebsunkosten | | | | | | | | |
| Kosten der Verkaufsabteilung | | | | | | | | |
| Personalkosten | | | | | | | | |
| Gehälter | | | | | | | | |
| Vergütungen | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| Bürokosten | | | | | | | | |
| Inventarkosten | | | | | | | | |
| Abschreibung | | | | | | | | |
| Versicherung | | | | | | | | |
| Reparaturen | | | | | | | | |
| Neuanschaffung | | | | | | | | |
| Büromaterial | | | | | | | | |
| Reinigungskosten | | | | | | | | |
| Versandkosten | | | | | | | | |
| Werbekosten | | | | | | | | |
| Vertreterkosten | | | | | | | | |
| Reklame und Rekl.-Artikel | | | | | | | | |
| Inserate, Drucksachen | | | | | | | | |
| Sonstiges | | | | | | | | |
| Summe: RM | | | | | | | | |

[1]) Vergl. o. S. 66 Fußnote.

Daß der Vertrieb in die Kostenstellen Verkauf, Versand und Werbung zufällt, ist bekannt.

Die wichtigsten Kostenstellen einer Lederfabrik, in Form eines Kostenstellenplanes dargestellt, sind folgende:

*KOSTENSTELLENPLAN:*

1. Verwaltung:
   11. Kaufmännische Verwaltung
      111. Direktion
      112. Einkauf
      113. Buchhaltung
   12. Betriebsverwaltung
      121. Betriebsleitung
      122. Lohnbüro
      123. Rechnungsbüro
      124. Technisches Personal
         1241. Meister und Werkschreiber I
         1242. Meister und Werkschreiber II
         1243. usw.

2. Betrieb:
   21. Hauptbetriebe
      211. Wasserwerkstatt
         2111. Einweichen
         2112. Aeschern
         2113. Haaren
         2114. Scheren
         2115. Blößen sortieren
         2116. Blößen krouponieren
         2117. Auswaschen
         2118. Entkälken
         2119. Beizen
         21110. Reinmachen
      212. Farbengerbung
         2121. Grube
         2122. Faß
      213. Versenk (oder Grubengerbung)
      214. Zurichtung naß und von Hand
         2141. Ausrecken
         2142. Abwelken
         2143. Falzen naß
         2144. Sumachieren
         2145. Lickern
         2146. Aufhängen zum Trocknen
         2147. Sortieren
         2148. Stoßen-Hand

2149. Ausbürsten naß
21410. Blanchieren-Hand
21411. Appretieren
21412. Krispeln-Hand
11413. Stärken
21414. Einbrennen
21415. Fetten-Hand
21416. Abölen-Hand
21417. Färben-Hand
21418. Färben-Spritze

215. Zurichtung trocken und mit Maschine
2151. Strecken-Maschine
2152. Stoßen-Maschine
2153. Abbürsten trocken
2154. Blanchieren-Maschine
2155. Walzen
2156. Schleifen
2157. Falzen trocken
2158. Glanzstoßen-Maschine
2159. Krispeln-Maschine
21510. Narbenpressen
21511. Bügeln-hydraulisch
21512. Messen-Maschine
21513. Lackieren

22. Hilfsbetriebe
221. Dampferzeugung
2211. Kraftdampf
2212. Heizdampf
222. Stromerzeugung
2221. Kraftstrom
2222. Lichstrom
223 Wasserversorgung
224. Transmission
225. Handwerkerwerkstätten
2251. Schlosserei
2252. Installationswerkstatt
2253. Schreinerei
2254. Sattlerei
226. Transportwesen
2261. innerbetrieblich
2262. außerbetrieblich
227. Lohmühle
228. Extraktion
229. Laboratorium

23. Lager
231. Rohhautlager

232. Rindenlager
233. Kohlenlager
234. Betriebsmateriallager
2341. Materialart No. 1
2342. Materialart No. 2 usw.
235. Fertiglager
2351. Zeugleder
2352. Vacheleder
2353. Blankleder
2354. Militärleder usw.

3. Vertrieb:
31. Verkaufsabteilung
32. Versandabteilung
33. Werbeabteilung.

## 3. Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen.

Grundsätzlich ist bei der Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen danach zu streben, den letzteren möglichst viele Gemeinkostenarten zu belasten, um dadurch die Ungenauigkeiten, die sich bei der Verteilung nach Schlüsseln ergeben können, auf ein Mindestmaß zu beschränken. Deshalb teilt man die Gemeinkosten zunächst auf in Stellenmaß- und Stellengemeinkosten[62]).

Während die Stellenmaßkosten den Kostenstellen direkt zugemessen werden können, ist die Verteilung der Stellengemeinkosten auf die Kostenstellen nur mit Hilfe von besonderen Schlüsseln möglich.

### 31. Verteilung der Stellenmaßkosten:

a. Personalkosten:

Um die Hauptgruppe der Personalkosten, die Gehälter, direkt auf die entsprechenden Kostenstellen aufteilen zu können, ist es aber sehr wichtig, daß die Gehaltsliste in Gruppen, entsprechend dem Arbeitsbereich der Angestellten, aufgestellt wird. Zu beachten ist dabei, daß das Gehalt des kaufmännischen Direktors zu den Stellengemeinkosten gehört. Die Gruppen-Kostenstellen sind folgende:

1. Verwaltung
11. Einkauf
12. Buchhaltung
2. Betrieb
21. Betriebsleitung
22. Lohnbüro
23. Rechnungsbüro

---

62) Vergl. Henzel, Fr.: „Methoden und Schlüssel zur Verteilung von Gemeinkosten in Fertigungsbetrieben" Z. f. B. 1930, S. 491.

24. Technisches Personal
(nach Meistern, Werkschreibern usw. untergeteilt)
25. Lager (untergeteilt nach Arten).
3. Vertrieb
31. Verkauf
32. Versand
33. Werbung.

Auf Grund einer derartig nach Kostenstellen gruppierten Gehaltsliste ist es leicht, die Gehälter den verschiedenen Kostenstellen zu belasten.

Mit Hilfe der Gehaltsliste können auch die übrigen Personalkosten[63]) wie Überstunden, Umsatzvergütungen, Urlaubsbeihilfen usw. als Stellenmaßkosten durch Belastung derjenigen Kostenstelle, in welcher der die Vergütungen und Beihilfen erhaltende Angestellte arbeitet, verrechnet werden.

b. Hilfslöhne und Lohnzusatzkosten:

Da alle Arbeiten unter Angabe der betreffenden Kostenstelle auf Lohnkarten verbucht werden, brauchen diese am Ende des Betriebsmonats nur nach Kostenstellen geordnet zu werden, um diesen die entsprechenden Beträge belasten zu können.

Die Lohnzusatzkosten, ausgenommen die Kosten für Arbeiterversicherung und für Arbeiterkantine und -Waschraum, werden als Stellen-Maßkosten verrechnet und den Kostenstellen belastet, in denen die in Frage kommenden Arbeiter beschäftigt sind, bzw. bei Neueinstellungen beschäftigt werden.

c. Inventarkosten:

Die Behandlung der Inventarkosten als Stellenmaßkosten setzt voraus, daß zunächst genau festgestellt wird, wie sich die Einrichtungsgegenstände (Möbel, Maschinen usw.) auf die einzelnen Kostenstellen verteilen. Dadurch ist es möglich, den Kostenstellen die Kosten, die ihr Inventar verursacht, anzurechnen.

Praktisch einfacher und vorteilhafter ist es, die Kosten der Verzinsung des in den Möbeln, Maschinen usw. steckenden Anlagekapitals mit den übrigen Kapitalkosten, als Stellengemeinkosten zu verrechnen[64]).

d. Reparaturkosten.

Sofern diese Reparaturen innerhalb einer bestimmten Kostenstelle entstehen, werden sie als Stellenmaßkosten mit dem vollen Betrag (ausschließlich der Gemeinkosten) dieser Stelle belastet.

Kosten für Reparaturen, die gleichzeitig mehrere Kostenstellen betreffen, wie z. B. Gebäudereparaturen, gehören zu den Stellengemeinkosten.

---

[63]) ausgenommen die Kosten für Personalversicherung vgl. S. 66.
[64]) vgl. S. 68 bzw. S. 80.

e. Hilfs- und Büro-Materialkosten:

Da das Hilfsmaterial nur gegen Materialverlangscheine ausgegeben wird, auf welchen die anfordernde Kostenstelle vermerkt ist, braucht man diese Scheine bei Rechnungsschluß nur nach Kostenstellen zu ordnen, um zu wissen, wie hoch der jeweilige Verbrauch bzw. die den einzelnen Kostenstellen anzurechnenden Hilfsmaterialkosten sind.

Auch die Kosten des Verbrauchs an Büromaterial kann man als Stellenmaßkosten verrechnen, da dasselbe von einer Stelle verwaltet und ausgegeben wird, an der die ausgegebenen Mengen, nach Kostenstellen getrennt, gebucht werden. Sehr vereinfacht wird diese Erfassung dann, wenn, wie vorgeschlagen, für die betreffenden Kostenstellen Pauschalmengen festgelegt sind.

f. Versuchskosten:

Während die Versuchskosten, die für einen bestimmten Auftrag entstanden sind, den „Sonderkosten“[65]) angehören, werden die übrigen Versuchskosten als Stellenmaßkosten verrechnet, indem man sie derjenigen Kostenstelle belastet, für welche der Versuch ausgeführt wurde.

g. Verkauf-, Versand- und Werbekosten:

Diese Kosten werden in voller Höhe auf die Kostenstelle „Vertrieb“ übertragen.

h. Kosten für innere Aufträge:

Als „innere Aufträge“ bezeichnen wir alle größeren, von den Handwerkerwerkstätten für Kostenstellen des Betriebs auszuführenden

| | |
|---|---|
| rer Auftrag Nr. ..... | Rechnungsabschnitt Nr. ..... |
| uftrag gegeben am ..... | Ausführende Kostenstelle: ..... |
| ..... für: ..... | Der Meister: ..... |

| ıme und Nr. Arbeiters | Art der Arbeit | Arb.-Zeit | | Lohn pro Stde. | Ges.-Lohn RM. | Material | | | | Ges.-Betr. RM |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | Menge | | Einz.-Preis | Ges.-Preis | |
| | | Std. | Min. | | | kg | Stck. | | | |
| Nr. | | | | | | | | | | |
| Nr. | | | | | | | | | | |
| Nr. | | | | | | | | | | |
| Nr. | | | | | | | | | | |

Im Lohnbüro bearbeitet: ..... von .....

Im Kalkulat.-Büro bearbeitet: am ..... von .....

[65]) vgl. S. 43.

Arbeiten, die wie selbständige Aufträge behandelt werden, z. B. größere Reparaturen an Gerbfässern, Herstellung von Raspeln, Lagerregalen usw.

Für jeden dieser Aufträge wird eine, durch eine besondere Farbe gekennzeichnete Auftragskarte geführt, auf der die ausführende und die den Auftrag erteilende Kostenstelle notiert werden. Auf der Auftragskarte wird die beanspruchte Arbeitszeit, sowie das verbrauchte Material eingetragen. Auf diese Weise werden alle Arbeits- und Materialkosten auf dieser Karte gesammelt und können dann ohne weiteres auf die den Auftrag erteilende Kostenstelle übertragen werden.

## 32. Verteilung der Stellengemeinkosten:

### a. Grundstückskosten:

Wie schon erwähnt, werden die Grundstückskosten denjenigen Gebäuden zugeschlagen, denen die einzelnen Grundstücke angehören. Falls ein Grundstück, wie es in der Regel der Fall sein wird, gleichzeitig mehreren Gebäuden, z. B. als Zufahrt, angehört, sind dessen Kosten im Verhältnis des Flächenanteils dieser Gebäude an dem Grundstück denselben zuzuschlagen.

### b. Gebäudekosten:

Die Gebäudekosten für jedes einzelne Gebäude, einschließlich der zugehörigen Grundstückskosten, sind aus der Gebäudekostenkarte[86]) ersichtlich Jede dieser Kostensummen muß nun auf die in dem entsprechenden Gebäude untergebrachten Kostenstellen verteilt werden.

Falls es sich innerhalb eines Gebäudes um gleichartige Kostenstellen handelt, wie etwa um verschiedene Läger, werden die Gebäudekosten auf diese Kostenstellen im Verhältnis deren Rauminhalts aufgeteilt. Dieses Verhältnis ergibt aber dann keine gerechte Verteilung, wenn sich z. B. in einem Gebäude die kaufmännische Verwaltung und vielleicht noch ein Lager befindet. In diesem Fall müßte der kaufmännischen Verwaltung ein verhältnismäßig höherer Betrag als dem Lager zugemessen werden, da dieses Gebäude aus Gründen der Repräsentation viel mehr Kosten verursachen würde, als dann, wenn an Stelle der kaufmännischen Verwaltung noch ein anderes Lager vorhanden wäre.

### c. Kosten der Personalversicherung:

Diese sind zunächst zu trennen nach solchen, die von der Höhe des Gehalts abhängig sind (z. B. die Krankenkassenbeiträge) und nach solchen, die für jeden Angestellten, ohne Rücksicht auf die Höhe des Gehalts, gleich hoch sind (Beiträge für Unfallversicherung u. ä.).

Bei der ersten Gruppe erfolgt die Verteilung auf die entsprechenden Kostenstellen im Verhältnis der auf sie entfallenden Gesamt-

[86]) vgl. S. 74.

gehälter[67]), bei der zweiten Gruppe dagegen im Verhältnis der in ihnen beschäftigten Angestelltenzahl[68]).

d. Unternehmerlohn:

Der Unternehmer als oberster Leiter und Führer der Unternehmung stellt seine Arbeitskraft sowohl in den Dienst der kaufmännischen als auch der Betriebsverwaltung. Deshalb wird der Unternehmerlohn einschl. der übrigen Bezüge des Unternehmers je zur Hälfte auf die kaufmännische und auf die Betriebsverwaltung verteilt. Da die weitere Verteilung dieser beiden Beträge nach den gleichen Schlüsseln erfolgt, nach welchen auch das Gehalt des kaufmännischen Direktors bzw. das des Betriebsleiters verteilt wird, schlagen wir sie diesen Gehältern zu.

e. Gehalt und sonstige Bezüge des kaufmännischen Direktors:

Dem kaufmännischen Direktor obliegt die Führung und Verantwortung sämtlicher Kostenstellen der kaufmännschen Verwaltung. Deshalb sind die an ihn von der Unternehmung bezahlten Beträge (Gehalt usw.) einschließlich des halben Unternehmerlohnes auch diesen Kostenstellen zu belasten. Als richtige Verteilungsgrundlage dient hierbei das Verhältnis der in diesen Kostenstellen bezahlten, der Gehaltsliste zu entnehmenden Gesamtgehälter.

f. Gehalt und sonstige Bezüge des Betriebsleiters:

Diese Beträge, einschließlich des halben Unternehmerlohnes, sind entsprechend dem Verantwortungsbereich des Betriebsleiters zu verteilen auf die Kostenstellen der Betriebsverwaltung (Lohnbüro, Rechnungsbüro, technisches Personal, Lager) und des Betriebs[69]) (Haupt- und Hilfsbetriebe).

Als Verteilungsschlüssel dient hierbei das Verhältnis der auf diese Kostenstellen entfallenden Gehälter und Löhne.

Der auf den Betrieb bei der Verteilung entfallende Anteil wird dann auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe nach dem kombinierten Schlüssel „Material + Lohn" weiterverteilt, da die Verantwortung des Betriebsleiters bezüglich dieser Kostenstellen den dort bezahlten Löhnen, sowie dem an diesen Stellen verarbeiteten Material entspricht. Je höher die Löhne sind, desto mehr bzw. qualitativ bessere Arbeiter unterstehen seiner Aufsicht und je mehr Material in den einzelnen Abteilungen verarbeitet wird, bzw. je teurer dasselbe ist, um so größer ist seine Verantwortung für fehlerfreie Arbeit.

g. Kosten der Arbeiterversicherung:

Auch hier muß, genau wie bei den Kosten der Personalversicherung, geschieden werden nach Versicherungskosten, die von der Lohn-

---

[67]) und [68]) Mit Hilfe der Gehaltsliste festzustellen.
[69]) Zunächst zählt der Betrieb hier als „eine" Kostenstelle.

höhe abhängig sind (z. B. Krankenkassenbeiträge) und nach solchen, die sich nach der Arbeiterzahl richten.

Entsprechend diesen beiden Gruppen erfolgt die Kostenverteilung auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe im Verhältnis der auf sie entfallenden Löhne, bzw. der in ihnen beschäftigten Arbeiterzahl.

Zu den im Verhältnis der Arbeiterzahl auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe zu verteilenden Kosten gehören auch die mit dem Arbeitereß- und Waschraum zusammenhängenden Kosten.

h. Kapitalkosten:

Darunter verstehen wir bekannterweise die Verzinsung des Eigen- und Fremdkapitals. Die Umlegung dieser Kosten auf die Kostenstellen erfolgt im Verhältnis des in diesen investierten Kapitals.

i. Energiekosten:

Der Verteilung der Kosten des Wasserverbrauchs liegt das Verhältnis der bei den Kostenstellen verbrauchten Wassermenge zu Grunde. Um bei der Feststellung der verbrauchten Wassermenge bei den einzelnen Kostenstellen nicht zu sehr auf Schätzungen angewiesen zu sein, ist es zu empfehlen, möglichst viele Meßuhren anzubringen. Wäre an jeder wasserverbrauchenden Stelle eine Wasseruhr angebracht, so könnten diese Kosten als Stellenmaßkosten verrechnet werden.

Die Summe der Kosten des Gasverbrauchs wird auf die an die Gasleitung angeschlossenen Kostensorte nach dem Schlüssel: „Flammenzahl × durchschnittliche Brenndauer je Tag“ verteilt.

Der Verbrauch an Kohle und Heizöl wird mit dem vollen Betrag der Kostenstelle „Dampferzeugung“ angerechnet.

Der elektrische Stromverbrauch wird zunächst verteilt nach Licht- und Kraftstromverbrauch. Die Kosten des verbrauchten Lichtstromes werden auf die an das Lichtstromnetz angeschlossenen Kostenstellen im Verhältnis ihrer Lampenzahl unter Berücksichtigung ihrer Stärke und ihrer durchschnittlichen täglichen Benndauer aufgeteilt. Die Kosten des Kraftstromverbrauchs werden auf die entsprechenden Kostenstellen im Verhältnis ihrer elektrisch betriebenen Maschinen verteilt, wobei deren mittlerer Kraftbedarf je Stunde und die durchschnittliche, tägliche Betriebszeit in Rechnung zu stellen sind.

Um die Kosten der Wasser-, Gas - und Stromzuleitung auf die Kostenstellen verteilen zu können, ist festzustellen, welche Leitungen bzw. Leitungsstrecken auf die einzelnen Kostenstellen entfallen. Im Verhältnis der Leitungslänge erfolgt dann die Kostenverteilung.

k. Reinigungskosten:

Bezüglich der Verteilung der Kosten für die Reinigung der Büro- und Fabrikräume sei erwähnt, daß diese auf die Kostenstellen im Verhältnis ihres Rauminhalts erfolgt, weil die für die Reinigung der einzelnen Kostenstelle aufgewendete Zeit (Lohn) bzw. der Verbrauch an Reinigungsmaterial von ihrer räumlichen Ausdehnung abhängig ist. Sofern

die Reinigung sich regelmäßig nur auf den Fußboden erstreckt, wie etwa bei Fabrikräumen, welche nur wöchentlich einer gründlicheren Reinigung unterzogen werden, kann als Verteilungsschlüssel anstelle des Rauminhalts auch die Raumfläche herangezogen werden. Praktisch wird zwischen beiden Verhältnisgrößen jedoch kein wesentlicher Unterschied bestehen, da die Höhe der einzelnen Räume in der Regel keine bzw. nur geringe Abweichung aufweist.

Um eine genaue Verteilung der Reinigungskosten auf Büro- und Fabrikräume zu erreichen, ist es zweckmäßig, die Reinigungskosten der Büroräume getrennt von denen der Fabrikräume zu ermitteln, da die Reinigung der ersteren gründlicher erfolgt und daher auch der Aufwand an Zeit und Material je Raumeinheit entsprechend höher ist.

### I. Gemeinsame Unkosten:

Gemeinsame Unkosten sind solche, die nicht bestimmte, sondern nur alle Kostenstellen gemeinsam betreffen. Dazu gehören: Telefonkosten, Bank- und Postscheckspesen, Steuern und öffentliche Lasten, sowie die von uns als „sonstige Verwaltungskosten" bezeichneten Unkosten.

Alle diese Unkosten fassen wir zu einer Summe zusammen, welche dann auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe nach dem Schlüssel: „Material + Lohn" verteilt werden.

Rein theoretisch betrachtet könnte man die Verteilung der „gemeinsamen Unkosten" in der Weise vornehmen, daß jede Kostenart nach einem besonderen Schlüssel auf die Kostenstellen aufgeteilt wird. Während bei den Telefonkosten als Verteilungsgrundlage das Verhältnis der von den betreffenden Stellen geführten Anzahl von Gesprächen in Frage käme, wäre die Bildung einer Schlüsselgröße beispielsweise für die Bank- und Postscheckspesen und für die Auskunfts- und Gerichtskosten schon wesentlich schwieriger, denn deren Höhe ist von so vielen außerbetrieblichen Faktoren abhängig, daß selbst in der Theorie die Bildung einer geeigneten Verteilungsgrundlage unmöglich ist.

Vom Standpunkt der Praxis aus betrachtet muß der gesuchte Schlüssel möglichst einfach sein, auch soll er möglichst wenig, ja überhaupt keine neuen Einrichtungen zur Schaffung der notwendigen Unterlagen zur Voraussetzung haben. In dieser Beziehung muß auch der oben vorgeschlagene Schlüssel für die Verteilung der Telefonkosten ausscheiden, weil hier mit Hilfe einer besonderen Statistik die Stellen und die auf sie entfallende Anzahl von Gesprächen innerhalb des bestimmten Zeitraumes erfaßt werden müßten. Der damit erreichte praktische Zweck stünde mit den dadurch entstehenden Kosten in keinem vertretbaren Verhältnis.

Geht man davon aus, daß alle Kosten über die Kostenstellen der Hauptbetriebe (letzte Kostenstellen) auf die Erzeugnisse (Kostenträger) abgewälzt werden, so liegt es nahe, auch die „gemeinsamen Unkosten" in dieser Weise aufzuteilen. Den Hauptanteil an den Kosten der Erzeug-

nisse haben naturgemäß das direkte Material und die direkten Löhne, so daß sich diese beiden Größen „Material und Lohn" für die Bildung einer gerechten Verteilungsgrundlage hier am geeignetsten erweisen.

Eine andere Möglichkeit wäre, diese Unkosten nicht über die Kostenstellen der Hauptbetriebe, sondern direkt den Kostenträgern zu belasten auf Grund des Verhältnisses der Gesamtkosten der einzelnen Erzeugnisse nach erfolgter Verteilung der Gemeinkosten. Durch die in den Gesamtkosten enthaltenen Gemeinkosten, welche mit den Erzeugnissen nicht in direktem Zusammenhang stehen, wird aber die Bildung eines gerechten Verteilungsschlüssels gestört, so daß der ersten Verteilungsmethode nach dem Schlüssel „Material + Lohn" auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe der Vorzug zu geben ist.

### m. Aufstellung einer Schlüsseltabelle zur Verteilung der Stellengemeinkosten:

Diese Tabelle stellt eine kurze Zusammenfassung unserer oben gemachten Ausführungen über die Verteilung der Stellengemeinkosten dar; sie soll nochmals in übersichtlicher Weise zeigen, welche Verteilungsschlüssel und wie dieselben zu bilden sind. (Tabelle s. folgendes Blatt).

Bei der Bildung der Schlüssel zur Kostenverteilung, dem Hauptproblem der praktischen Kalkulation, ist die größte Sorgfalt anzuwenden, da die Kalkulationsergebnisse von den zu Grunde gelegten Verteilungsschlüsseln entscheidend beeinflußt werden. Zwischen jeder Art von Kosten und den Erzeugnissen, deren Herstellung sie dienen, bestehen bestimmte Beziehungen, die zum Maßstab der Kostenverteilung zu machen sind. Jede Kostenart ist bei ihrer Entstehung abhängig von einer oder mehreren bestimmten Größen, die die Höhe dieser Kosten bedingen und deren Messung die Herstellung fester Beziehungen zwischen Gemeinkosten und Produkt ermöglicht[70]).

### n. Beispiel für die Verteilung der Stellengemeinkosten:

Dieses Beispiel soll zeigen, wie die Ergebnisse der Kostenverteilung je nach der Art und der Anzahl der verwendeten Schlüsselgrößen voneinander abweichen. Der Grad der Genauigkeit bei dieser Verteilung wird im wesentlichen durch 3 Faktoren beeinflußt[71]) :

---

[70]) Vergl.: Schmidt, F.: „Kalkulation u. Preispolitik" in: Handelshochschule, S. 1495.
Henzel, Fritz: „Methoden u. Schlüssel zur Verteilung von Gemeinkosten in Fertigbetrieben". In: Z. f. B. 1930, S. 586—589.

[71]) Henzel: „Methoden und Schlüssel zur Verteilung von Gemeinkosten in Fertigungsbetrieben". In: Zeitschr. f. Betriebswirtschaft, 1930, S. 586 f.

| Kostenarten | zu verteilen auf die | Verteilungsschlüssel (absolute u. v. H.-Zahlen) |
|---|---|---|
| Grundstückkosten | Grundstücke | anteilige Fläche |
| Gebäudekosten | Kostenst. d. Gebäude | Rauminhalt |
| Kosten der Personalversicherung | Kostenst. d. kaufmänn. u. der Betriebsverwaltung | Gehälter bzw. Angestelltenzahl |
| Unternehmerlohn (einschl. der sonstigen Bezüge d. Unternehmers | 1. Bezüge d. kaufm. Direktors<br>2. Bezüge des Betriebsleiters | je zur Hälfte |
| Gehalt u. sonst. Bezüge des kaufmänn. Direktors einschl. d. halben Unternehmerlohnes | Kostenstellen der kaufmänn. Verwaltung | Gehälter |
| Gehalt u. sonstige Bezüge d. Betriebsltg. einschl. des halben Unternehmerlohnes | 1) Kostenst. d. Betriebsverw. u. a. d. Betrieb<br>2) Kostenst. d. Haupt- und Hilfsbetriebe (Anteil d. Betriebs) | 1) Gehälter bzw. Löhne<br>2) Material + Lohn |
| Kosten d. Arbeiterversicherung<br>Kosten d. Arbeiter-Ess- und Waschraumes. | Kostenst. d. Haupt- u. Hilfsbetriebe<br>„ „ „ „ | Löhne bzw. Arb. Zahl<br>Arbeiterzahl |
| Kapitalkosten für Eigen- und Fremdkapital | sämtl. Kostenst. der Unternehmung | investiertes Kapital |
| Energiekosten<br>1. Kosten f. Wasserverbrauch<br>2. „ „ Gasverbrauch | <br>verbrauch. Kostenst.<br>angeschl. Kostenst. | verbr. Wassermenge Flammenzahl × Leitungsdurchmesser × durchschn. Brenndauer je Tag |
| 3. „ „ Kohle- u. Heizölverbrauch | Kostenst. „Dampferzeugung“ | voll. Betrag ungeteilt. |
| 4. „ „ Lichtstromverbrauch | angeschl. Kostenst. | Lampenzahl × Stärke × durchschnittl. Brenndauer je Tag |
| 5. „ „ Kraftstromverbrauch | belieferte Kostenst. | Maschinenzahl × mittl. Kraftbedarf je Stde. × durchschn. tägl. Betriebsstund. |
| 6. Kosten d. Energiezuleitung | an die Energiestellen angeschl. Kostenst. | Länge der Zuleitungsstrecken |
| Reinigungskosten | Kostenst. d. Unternehm. | Rauminhalt |
| Gemeinsame Unkosten | Kostenst. d. Hauptbetriebe | Material + Lohn |

1. Von der Zahl der verwendeten Schlüsselgrößen: Die Genauigkeit steigt in dem Maß, wie die Anzahl der Schlüssel steigt; diese wird im äußersten Fall gleich der Anzahl der Kostenarten.

2. Vom Verhältnis zwichen Stellenmaß- und Stellengemeinkosten, d. h. in welchem Maß den Stellen Unkosten direkt oder schlüsselmäßig zugeteilt werden. Von diesem Gesichtspunkt aus ist der geringste Genauigkeitsgrad dann gegeben, wenn auf die einzelnen Stellen alle Unkosten mittels Schlüssel verteilt werden. Den größten Genauigkeitsgrad würde man also erreichen, wenn alle Leistungen der empfangenden Stelle auf Grund von Lieferantenrechnungen oder Werksrechnungen belastet würden.

Beiden Faktoren gemeinsam ist die Tendenz, die auf eine Kostenstelle entfallenden Unkosten möglichst weitgehend zu zerlegen, so daß deutlich zwei Grenzgruppen erkennbar sind:

a. Alle Unkosten sind Stellengemeinkosten, es gibt keine Stellenmaßkosten.

b. Es gibt keine Stellengemeinkosten, sondern nur Stellenmaßkosten.

Alle Unkostenverteilungen auf Kostenstellen liegen zwischen diesen beiden Grenzen. Der Grundgedanke der bei dieser Methode in Erscheinung tritt, sei bezeichnet als Prinzip der Kostenzerlegung.

3. Von der Wahl der geeigneten Schlüsselgrößen: Da sich eine Unkostenverteilung in keinem Fall vermeiden läßt, so ist die Auswahl der Schlüsselgröße von höchster Bedeutung. An sie ist die Forderung zu stellen, daß sie der zu verteilenden Unkostensumme möglichst proportional sein soll. Der Sinn eines Schlüssels ist der, daß er durch richtige Kostenverteilung auf jedes einzelne Erzeugnis die Grundlage schafft zur richigen Ermittlung der Kosten pro Stück.

In dem nun folgenden einfachen Zahlenbeispiel wird, in Ergänzung der obigen Ausführungen, die Verteilung der Gemeinkosten an Hand sechs verschiedener Methoden durchgeführt. Die am Schluß des Beispiels in einer Tabelle zusammengefaßten Ergebnisse zeigen dann deutlich, welchen Einfluß die Art und die Anzahl der verwendeten Schlüssel auf diese Ergebnisse ausüben.

Im übrigen sei darauf hingewiesen, daß die hier aufgeführten Kostenarten keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben, sondern es soll nur an Hand einiger Kostenarten die Kostenverteilung durchgeführt werden. So wurden z. B. bei den kaufmännischen Verwaltungskosten von den Stellenmaßkosten nur die Personalkosten und bei den Betriebsunkosten nur die Personal- und die Lohnzusatzkosten berücksichtigt.

Die einzelnen Kostenarten mögen betragen:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1. Gebäudekosten | | | RM: 20 000.— |
| 2 Kaufmännische Verwaltungskosten[72]) | | | |
| a. Personalkosten | | | |
| aa. Gehällter | RM: 7 000.— | | |
| ab. Sonst. Personalkosten | „ 3 000.— | RM: 10 000.— | |
| b. Bezüge d. kaufm. Direktors + halber Unternehmerlohn | | „ 4 000.— | |
| c. Büro-(stellengemein-)Kosten | | „ 200.— | |
| d. Steuern und öffentl. Lasten | | „ 1 000.— | |
| e. Kosten des Anlagekapitals | | „ 10 000.— | |
| f. Kosten des Betriebskapitals | | „ 8 000.— | |
| g. Sonstige Verwaltungskosten | | „ 4 000.— | RM: 37 200.— |
| 3. Betriebsunkosten | | | |
| a. Personalkosten | | RM: 3 000.— | |
| b. Bezüge d. Betriebsleiters + halber Unternehmerlohn | | „ 3 000.— | |
| c. Lohnzusatzkosten | | „ 2 000.— | |
| d. Kosten für Gasverbrauch | | „ 200.— | |
| e. Kosten für Lichtstromverbrauch | | „ 500.— | |
| f. Kosten für Kraftstromverbrauch | | „ 5 000.— | RM: 13 700.— |
| | | Gesamtkosten | RM: 70 900.— |

Die in unserer Unternehmung vorhandenen Kostenstellen sollen sein:

1. Kaufmännische Verwaltung (Tab. 1):

| Kostenstelle | Angest.-Zahl | % | Gehälter RM | % | Raum cbm | % | Invest. Anlagekap. RM | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Einkauf | 5 | 25 | 2100.— | 30 | 120 | 30 | 10000.— | 35 |
| Buchhaltung | 15 | 75 | 4900.— | 70 | 280 | 70 | 18000.— | 65 |
| Zusammen: | 20 | 100 | 7000.— | 100 | 400 | 100 | 28000.— | 100 |

| Kostenstelle | Invest. Betr.-Kapital RM | % | Lampen Zahl | % |
|---|---|---|---|---|
| Einkauf | 2400.— | 40 | 3 | 30 |
| Buchhaltung | 3600.— | 60 | 7 | 70 |
| Zusammen: | 6000.— | 100 | 10 | 100 |

[72]) Es ist unterstellt, daß die Kosten des Vertriebs, welche direkt auf die Erzeugnisse verteilt werden (vgl. S. — f.), hier nicht mehr enthalten sind.

2. Betriebsverwaltung (Tab. 2):

| Kostenstelle | Angest.-Zahl | % | Gehälter RM | % | Raum cbm | % | Invest. Anlagekap. RM | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Betriebsbüro | 5 | 50 | 1200.— | 40 | 200 | 44 | 5000.— | 43,5 |
| Kalk.-Büro | 2 | 20 | 600.— | 20 | 150 | 34 | 3000.— | 26,1 |
| Lohnbüro | 3 | 30 | 1200.— | 40 | 100 | 22 | 3500.— | 30,4 |
| Zusammen: | 10 | 100 | 3000.— | 100 | 450 | 100 | 11500.— | 100 |

| | Invest.-Betr. Kapital RM | % | Lampen Zahl | % |
|---|---|---|---|---|
| Betriebsbüro | 2000.— | 25 | 5 | 50 |
| Kalk.-Büro | 2000.— | 35 | 1 | 10 |
| Lohnbüro | 4000.— | 50 | 4 | 40 |
| Zusammen: | 8000.— | 100 | 10 | 100 |

3. Produktionsbetrieb (Tab. 3):

Der Einfachheit halber fassen wir nur vier Kostenstellen ins Auge:

| Kostenstelle | Arbeiter Zahl | % | Löhne RM | % | Raum cbm | % | Invest. Anlagekap. RM | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkst. | 40 | 30 | 8000.— | 29 | 900 | 26 | 15000.— | 28 |
| Farbengerbg. | 30 | 20 | 4000.— | 14 | 600 | 16 | 5000.— | 10 |
| Grubengerbg. | 15 | 10 | 2000.— | 7 | 450 | 13 | 2500.— | 5 |
| Zurichtung | 65 | 40 | 14000.— | 50 | 1500 | 45 | 30000.— | 57 |
| Zusammen: | 150 | 100 | 28000.— | 100 | 3450 | 100 | 52500.— | 100 |

| Kostenstelle | Invest Betriebskapital RM | % | Lampen Zahl | % |
|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkst. | 5000.— | 14 | 6 | 19 |
| Farbengerbg. | 8000.— | 23 | 3 | 8 |
| Grubengerbg. | 6000.— | 18 | 3 | 8 |
| Zurichtung | 16000.— | 45 | 24 | 65 |
| Zusammen: | 35000.— | 100 | 36 | 100 |

| Kostenstelle | Gasflammen Zahl | % |
|---|---|---|
| Wasserwerkst. | 10 | 34 |
| Farbengerbg. | — | — |
| Grubengerbg. | — | — |
| Zurichtung | 20 | 66 |
| Zusammen: | 30 | 100 |

| Kostenstelle | Maschinen m. elektr. Antr. Zahl | PS | Zahl ×PS | % |
|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkst. | 2 | 30 | 60 | 17,5 |
| Farbengerbg. | 1 | 15 | 15 | 4,5 |
| Grubengerbg. | — | — | — | — |
| Zurichtung | 20 | 13,5 | 270 | 78,0 |
| Zusammen: | 23 | | 345 | 100,0 |

Vorausgesetzt wird, daß die durchschnittliche Arbeitszeit der Maschinen für jede dieselbe ist, daß jede Lampe im Durchschnitt dieselbe Brenndauer hat, daß der Gasleitungsdurchmesser überall derselbe ist, und daß die Größe der einzelnen Heizrippen, sowie die durchschnittliche Heizdauer bei jeder Kostenstelle gleich sind.

3. Zusammenfassung der Tabellen 1, 2 und 3 (Tab. 4):

| Kostenstelle | Angest.- Zahl | % | Gehälter RM | % | Raum cbm | % |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Kaufm. Verwaltung[73]) | 20 | 67 | 7000.— | 70 | 400 | 9 |
| Betriebsverwaltg. | 10 | 33 | 3000.— | 30 | 450 | 11 |
| Produktions-Betrieb | — | — | — | — | 3450 | 80 |
| Zusammen: | 30 | 100 | 10000.— | 100 | 4300 | 100 |

| Kostenstelle | Invest. Anlage-kapital RM | % | Invest. Betr.-Kapital RM | % | Lampen Zahl | % | Heizrippen Zahl | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Kaufm. Verwaltung[73]) | 28000.— | 30 | 6000.— | 13 | 10 | 18 | 100 | 29 |
| Betriebsverwaltg. | 11500.— | 13 | 8000.— | 16 | 10 | 18 | 45 | 13 |
| Produktions-Betr. | 52500.— | 57 | 35000.— | 71 | 36 | 64 | 200 | 58 |
| Zusammen: | 92000.— | 100 | 49000.— | 100 | 56 | 100 | 345 | 100 |

An Hand des obigen Beispiels werden wir jetzt einige Verteilungsmethoden durchführen und die Ergebnisse dann am Schluß einander gegenüberstellen:

*1. Methode:*

Gleichmäßige Verteilung der gesamten, ungeteilten Kostensumme auf die Kostenstellen:

Dabei ist der Anteil jeder Kostenstelle gleich $\frac{\text{Kostengesamtsumme}}{\text{Anzahl der Kostenstellen}}$, in unserem Fall also gleich 70 900.— : 9 = RM 7 878.—.

[73]) ohne Vertrieb.

*2. Methode:*

Gleichmäßige Verteilung der in Kostenarten zerlegten Gemeinkostensumme, wobei jede dieser Kostenarten gesondert, aber ebenfalls gleichmäßig verteilt wird. Der auf jede Kostenstelle entfallende Betrag ergibt sich nach der Gleichung:

$$\frac{\text{Kostenart 1}}{\text{Anzahl der Kostenstellen}} + \frac{\text{Kostenart 2}}{\text{Anzahl der Kostenstellen}} + \frac{\text{Kostenart 3}}{\text{Anzahl der Kostenstellen}} + \text{usw.} = \text{Kostenteil jeder Kostenstelle.}$$

Dieser muß dann in seiner Gesamtsumme gleich sein dem nach der ersten Methode ermittelten, jeder Kostenstelle zu belastenden Betrag, also = RM 7 878.—

Unser Beispiel:

$$\frac{20000}{9} + \frac{7000}{9} + \frac{3000}{9} + \frac{4000}{9} + \frac{200}{9} + \frac{1000}{9} + \frac{10000}{9} + \frac{8000}{9} +$$
$$\frac{4000}{9} + \frac{3000}{9} + \frac{3000}{9} + \frac{2000}{9} + \frac{200}{9} + \frac{500}{9} + \frac{5000}{9} =$$
$$2222 + 778 + 333 + 445 + 22 + 111 + 1111 + 889 +$$
$$445 + 333 + 333 + 222 + 22 + 56 + 556 = 7878.$$

Würden wir diese Kostenverteilung nicht für alle Kostenstellen, sondern nur für die des Betriebs vornehmen, so würden in unserem Fall sowohl nach der ersten als auch nach der zweiten Methode jeder Kostenstelle des Betriebs RM: 17 725.— $(\frac{70900}{4})$ zuzumessen sein.

*3. Methode:*[74])

Anteilige Verteilung der ungeteilten Gemeinkostensumme auf die Kostenstellen des Betriebs nach e i n e m bestimmten Schlüssel, z. B. Lohn:

| Kostenstelle | Löhne in %[75]) | |
|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 29 | 20561.— |
| Farbengerbung | 14 | 9926.— |
| Grubengerbung | 7 | 4963.— |
| Zurichtung | 50 | 35450.— |
| Zusammen: | 100 | 70900.— |

[74]) Die Kosten der kaufmännischen Verwaltung werden deshalb auf die Kostenstellen des Betriebs verteilt, weil nicht alle Ledersorten dieselben Fabrikationsstufen (Kostenstellen) durchlaufen. Würde man diese Kosten nicht über die Kostenstellen des Betriebes, sondern direkt den Erzeugnissen, etwa im Verhältnis der hergestellten Stückzahl, zuteilen, so würden diejenigen Ledersorten, welche im Vergleich zu den andern weniger Fabrikationsstufen durchmachen, mit einem zu hohen Anteil an den Verwaltungskosten belastet.

[75]) Vergl. Tabelle 3 auf Seite 85.

*4. Methode:*

Anteilige Verteilung der nach Kostenarten aufgeteilten Gemeinkostensumme, wobei für alle Kostenarten derselbe Schlüssel, beispielsweise Lohn, gilt. Das Endergebnis für jede Kostenstelle muß mit dem unserer dritten Methode übereinstimmen:

| Kostenstelle | Löhne in % | Gebäudekosten RM | Person.-kosten RM | Kfm. Dir. + ½ Unternehmerlohn | Bürokosten RM |
|---|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 29 | 5800.— | 2900.— | 1160.— | 58 |
| Farbengerbung | 14 | 2800.— | 1400.— | 560.— | 28 |
| Grubengerbung | 7 | 1400.— | 700.— | 280.— | 14 |
| Zurichtung | 50 | 10000.— | 5000.— | 2000.— | 100 |
| Zusammen: | 100 | 20000.— | 10000.— | 4000.— | 200 |

| Kostenstelle | Übertrag in RM | Steuern u. öff. Lasten | Kap.-Kosten RM | Sonst. Verw.-Kosten | Personal-Kosten RM | Betr.-Leit. + ½ Unternehmerlohn |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 7888.— | 290.— | 5220.— | 1160.— | 870.— | 870.— |
| Farbengerbung | 3808.— | 140.— | 2520.— | 560.— | 420.— | 420.— |
| Grubengerbung | 1904.— | 70.— | 1260.— | 280.— | 210.— | 210.— |
| Zurichtung | 13600.— | 500.— | 900.— | 2000.— | 1500.— | 1500.— |
| Zusammen: | 27200.— | 1000.— | 18000.— | 4000.— | 3000.— | 3000.— |

| Kostenstelle | Übertrag RM | Lohnzusatzkosten | Gaskosten RM | Lichtkosten RM | elektr. Kraftstromkosten |
|---|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 15428.— | 580.— | 58.— | 145.— | 1450.— |
| Farbengerbung | 7448.— | 280.— | 28.— | 70.— | 700.— |
| Grubengerbung | 3724.— | 140.— | 14.— | 35.— | 350.— |
| Zurichtung | 26600.— | 1000.— | 100.— | 250.— | 2500.— |
| Zusammen: | 53200.— | 2000.— | 200.— | 500.— | 5000.— |

| Kostenstelle | Summe RM |
|---|---|
| Wasserwerkstatt | 20561.— |
| Farbengerbung | 9926.— |
| Grubengerbung | 4963.— |
| Zurichtung | 35450.— |
| Zusammen: | 70900.— |

*5. Methode:*

Gleichmäßige Verteilung der gesamten, ungeteilten Gemeinkostensumme auf alle Kostenstellen. Dann Umlegung der auf die kaufmännische und Betriebsverwaltung fallenden Gemeinkosten auf die Kostenstellen des Betriebs nach dem Schlüssel „Löhne".

Der auf jede Kostenstelle entfallende Betrag beträgt RM: 7 878.— (vgl. Methode 1). Demnach beträgt der auf die kaufmännische Verwaltung entfallende Betrag RM: 15 756.— (2 × 7 878) und der der Betriebsverwaltung zufallende Betrag RM 23 634.—. Auf die Kostenstellen des Betriebs sind demnach folgende Beträge anzurechnen:

| Kostenstelle | Löhne in % | Gemeinkosten RM | Kfm. Verw.-Unkosten RM | Betr.-Verw. Unkosten RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 29 | 7878.— | 4569.20 | 6853.90 | 19301.10 |
| Farbengerbung | 14 | 7878.— | 2205.90 | 3308.70 | 13392.60 |
| Grubengerbung | 7 | 7878.— | 1102.90 | 1654.40 | 10635.30 |
| Zurichtung | 50 | 7878.— | 7878.— | 11817.— | 27571.— |
| Zusammen: | 100 | 31512.— | 15756.— | 23634.— | 70900.— |

*6. Methode:*

Anteilige Verteilung der in Kostenarten zerlegten Gemeinkostensumme, wobei jede Kostenart nach ihrem eigenen Schlüssel verteilt wird.

Zunächst erfolgt die Verteilung auf alle Kostenstellen und dann werden die Kostenanteile der kaufmännischen Verwaltung (ohne Vertrieb) und der Betriebsverwaltung auf die Kostenstellen des Betriebs umgelegt. Die erste Aufgabe ist, die einzelnen Kostenarten auf die Abteilungen kaufmänische und Betriebsverwaltung, sowie auf den Betrieb gemäß Tabelle 4 umzulegen.

a. Gebäudekosten:

Verteilungsgrundlage bildet das Verhältnis des Rauminhalts.

| Abteilung | Schl. in % | Gebäude-Kosten |
|---|---|---|
| Kfm. Verwaltung | 8 | 1600.— |
| Betriebsverw. | 12 | 2400.— |
| Betrieb | 80 | 16000.— |
| Zusammen: | 100 | 20000.— |

b. Personalkosten:

Von den „sonstigen Personalkosten", welche zusammen RM: 3 000.— betragen, sollen RM: 2 000.— im Verhältnis der Gehälter und RM: 1 000.— gemäß der Angestelltenzahl jeder Abteilung verteilt werden[78]).

| Abteilung | Gehälter in % | Angest.-Zahl % | Personal-kosten RM | | Gehälter RM | Gesamt-Betr. RM |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Kfm. Verwaltung | 70 | 67 | 1400.— | 670.— | 7000.— | 9070.— |
| Betriebsverwaltung | 30 | 33 | 600.— | 330.— | 3000.— | 3930.— |
| Zusammen: | 100 | 100 | 2000.— | 1000.— | 10000.— | 13000.— |

[78]) vgl S. 67.

c. Kapitalkosten:

Verteilungsbasis ist das in den Abteilungen investierte Anlage- bzw. Betriebskapital.

| Abteilung | Invest. Anlagekapital % | RM | Invest. Betr.-Kapital % | RM |
|---|---|---|---|---|
| Kaufmänn. Verwaltung | 38 | 3800.— | 13 | 1040.— |
| Betriebsverwaltung | 12 | 1200.— | 16 | 1280.— |
| Betrieb | 50 | 5000.— | 71 | 5680.— |
| Zusammen: | 100 | 10000.— | 100 | 8000.— |

d. Kosten für verbrauchten Lichtstrom:

Gemäß unserer Voraussetzung, daß die Kerzenstärke, sowie die Brenndauer jeder Lampe dieselben seien, erfolgt die Verteilung im Verhältnis der Lampenzahl.

| Abteilung | Lampenzahl % | Stromkosten RM |
|---|---|---|
| Kfm. Verwaltung | 30 | 150.— |
| Betriebsverwaltung | 15 | 75.— |
| Betrieb | 55 | 275.— |
| Zusammen: | 100 | 500.— |

Sämtliche Kostenarten auf die entsprechenden Abteilungen verteilt, ergibt folgendes Bild:

| Kostenarten | Kaufm. Verw. RM | Betriebs-Verw. RM | Betrieb RM | Gemeins.[77]) Kosten RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|---|
| Gebäudekosten | 1600.— | 2400.— | 16000.— | — | 20000.— |
| Personalkosten | 9150.— | 3850.— | — | — | 13000.— |
| Bezüge des kaufm. Direktors + ½ Unternehmerlohn | 4000.— | — | — | — | 4000.— |
| Bürokosten | — | — | — | 200.— | 200.— |
| Steuer und öffentl. Lasten | — | — | — | 1000.— | 1000.— |
| Anlagekap.-Kosten | 3800.— | 1200.— | 5000.— | — | 10000.— |
| Betriebskap.-Kost. | 1040.— | 1280.— | 5680.— | — | 8000.— |

[77]) „Gemeinsame Kosten" sind solche, die gemäß den früheren Ausführungen zu jener Summe zusammengefaßt und gemeinsam auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe verteilt werden (vergl. S. 81).

(Fortsetzung.)

| Kostenarten | Kaufm. Verw. RM | Betriebs-Verw. RM | Betrieb RM | Gemeins.[77]) Kosten RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|---|
| Sonst. Verwaltgs.-Kosten | — | — | — | 4000.— | 4000.— |
| Bezüge des Betr.-Leiters + ½ Unternehmerlohn | — | 3000.— | — | — | 3000.— |
| Lohnzusatzkosten | — | — | 2000.— | — | 2000.— |
| Gaskosten | — | — | 200.— | — | 200.— |
| Lichtstromkosten | 150.— | 75.— | 275.— | — | 500.— |
| Kosten f. elektr. Kraftstrom | — | — | 5000.— | — | 5000.— |
| Zusammen: | 19740.— | 11805.— | 34155.— | 5200.— | 70900.— |

Nun werden die nach Abteilungen erfaßten Kostensummen auf die einzelnen Kostenstellen innerhalb dieser Abteilungen verteilt und zwar gemäß den Tabellen 1, 2 und 3:

1. Verteilung der kaufmännischen Verwaltungskosten auf die Kostenstellen der kaufmännischen Verwaltung:

Diese Verteilung wird im Hinblick auf die Kostenkontrolle durchgeführt, um auch die Kostenentwicklung an diesen Stellen überwachen zu können. Verzichtet man auf diese Kontrolle, so wird die Kostensumme sofort auf die Kostenstellen des Betriebs verteilt (vgl. S. 93 i. V. m. S. 87 Fußnote 74).

a. Gebäudekosten.

| Kostenstelle | Raum-inhalt in % | Betrag RM |
|---|---|---|
| Einkauf | 30 | 480.— |
| Buchhaltung | 70 | 1120.— |
| Zusammen: | 100 | 1600.— |

b. Personalkosten[78]) und Bezüge des kaufmännischen Direktors einschließlich halber Unternehmerlohn.

| Kostenstelle | Gehälter in % | Personal-Kosten RM | Kosten d. kfm. Dir. + ½ U.-L. RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|
| Einkauf | 30 | 2.745.— | 1.200.— | 3.945.— |
| Buchhaltung | 70 | 6.405.— | 2.800.— | 9.205.— |
| Zusammen: | 100 | 9.150.— | 4.000.— | 13.150.— |

[78]) Der Einfachheit halber wurden sämtliche Personalkosten nach dem Schlüssel „Gehälter" aufgeteilt, während tatsächlich auch ein Teil dieser Unkosten gemäß der Angestelltenzahl zu verteilen ist. (Vgl. S. 79).

c. Anlagekapitalkosten.

| Kostenstelle | Investiertes Anlagekapital % | Investiertes Anlagekapital RM | Investiertes Betr.-Kapital % | Investiertes Betr.-Kapital RM |
|---|---|---|---|---|
| Einkauf | 35 | 1330.— | 40 | 416.— |
| Buchhaltung | 65 | 2470.— | 60 | 624.— |
| Zusammen: | 100 | 3800.— | 100 | 1040.— |

d. Lichtstromkosten.

| Kostenstelle | Lampenzahl in % | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|
| Einkauf | 30 | 45.— |
| Buchhaltung | 70 | 105.— |
| Zusammen: | 100 | 150.— |

Kostenzusammenstellung der kaufmännischen Verwaltung:

| Kostenstelle | Geb.-Kosten RM | Personal-Kosten RM | Anl.-Kap. Kosten RM | Betr.-Kap. Kosten RM | Licht-Kosten RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Einkauf | 480.— | 3945.— | 1330.— | 416.— | 45.— | 6216.— |
| Buchhaltung | 1120.— | 9205.— | 2470.— | 624.— | 105.— | 13524.— |
| Zusammen: | 1600.— | 13150.— | 3800.— | 1040.— | 150.— | 19740.— |

2. Verteilung der Betriebsverwaltungsunkosten auf die Kostenstellen der Betriebsverwaltung:

Die Gemeinkosten der Betriebsverwaltung, ausschließlich der Bezüge des Betriebsleiters und des halben Unternehmerlohnes, nach den entsprechenden Schlüsselgrößen (Tabelle 2) auf die Kostenstellen der Betriebsverwaltung aufgeteilt, ergibt folgendes Bild:

| Kostenstelle | Gebäude-Kosten RM | Personal-Kosten RM | Anl.-Kap. Kosten RM | Betr.-Kap. Kosten RM | Licht-Kosten RM | Gesamt-Kosten RM |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Betriebs-B. | 1056.— | 1540.— | 522.— | 320.— | 37.50 | 3.475.50 |
| Kalkulat.-B. | 816.— | 770.— | 313.20 | 320.— | 7.50 | 2.226.70 |
| Lohn-Büro | 528.— | 1540.— | 364.80 | 640.— | 30.— | 3.102.80 |
| Zusammen: | 2.400.— | 3850.— | 1200.— | 1280.— | 75.— | 8.805.— |

Bekanntlich müssen das Gehalt und die sonstigen an den Betriebsleiter gezahlten Vergütungen, sowie der halbe Unternehmerlohn auf die Kostenstellen der Betriebsverwaltung und auf den Betrieb verteilt werden[79]). Grundlage hierzu bildet das Verhältnis der betreffenden

[79]) Ob bei dieser Verteilung zunächst nur zwischen Betrieb und Betriebsverwaltung getrennt wird und dann erst die weitere Umlegung der Kosten der Betriebsverwaltung auf ihre Kostenstellen erfolgt, oder ob diese Verteilung wie hier sofort auf diese Stellen vorgenommen wird, richtet sich danach, ob auch diese Summe interessiert. Das Ergebnis bleibt in beiden Fällen dasselbe.

bezahlten Gesamtgehälter pro Rechnungsabschnitt bzw. des auf dieselbe Zeitspanne berechneten Gesamtlohnes. Demgemäß ergibt sich nach unserem Beispiel folgende Rechnung :

| Kostenstelle | Gehälter bzw. Löhne RM | % | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|
| Betriebsbüro | 1200.— | 4 | 120.— |
| Kalkulat.-Büro | 600.— | 2 | 60.— |
| Lohnbüro | 1200.— | 4 | 120.— |
| Betrieb | 28000.— | 90 | 2700.— |
| Zusammen: | 31000.— | 100 | 3000.— |

3. Verteilung der Betriebsgemeinkosten auf die Kostenstellen des Produktionsbetriebes:

Die Grundlage der Verteilung bilden hier die in Tabelle 3 angegebenen Schlüssel, wonach sich, auf unser Beispiel angewandt, nachstehendes Resultat ergibt. Bei der Verteilung der Lohnzusatzkosten werden RM: 1 500.— im Verhältnis der Löhne und RM: 500.— gemäß der Arbeiterzahl verteilt[80]).

| Kostenstelle | Kosten Geb.- RM | Anl.-Kap.-Kosten RM | Betr.-Kap.-Kosten RM | Elektr. Licht RM | Strom Kraft RM |
|---|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 4160.— | 1400.— | 795.— | 52.25 | 875.— |
| Farbengerbung | 2560.— | 500.— | 1306.— | 22.— | 225.— |
| Grubengerbung | 2080.— | 250.— | 1023.— | 22.— | — |
| Zurichtung | 7200.— | 2850.— | 2556.— | 178.75 | 3900.— |
| Zusammen: | 16000.— | 5000.— | 5680.— | 275.— | 5000.— |

| Kostenstelle | Gas-Kosten RM | Lohnzus.-K. RM | RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 68.— | 435.— | 150.— | 7935.25 |
| Farbengerbung | — | 210.— | 100.— | 4923.— |
| Grubengerbung | — | 105.— | 50.— | 3530.— |
| Zurichtung | 132.— | 750.— | 200.— | 17766.75 |
| Zusammen: | 200.— | 1500.— | 500.— | 34155.— |

Nun sind noch die den Kostenstellen der kaufmännischen und der Betriebsverwaltung angehörenden Gemeinkosten, sowie die von uns als „gemeinsame" Gemeinkosten bezeichneten Kostenarten zuzüglich des den Kostenstellen des Betriebs zufallenden Anteils an den Vergütungen, die an den Betriebsleiter gezahlt werden und zuzüglich des halben Unternehmerlohnes auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe umzulegen.

[80]) vgl. S. 79.

Bekanntermeise bildet hier die Summe „Material + Lohn" das Teilungsverhältnis, welches den in untenstehender Tabelle angegebenen v. H.-Zahlen entsprechen soll.

| | | |
|---|---|---|
| Die Gemeinkosten der kaufmännischen Verwaltung betragen . . . . . | RM: | 19 740.— |
| Die Gemeinkosten der Betriebsverwaltung betragen | „ | 11 805.— |
| Die gemeinsamen Kosten betragen | „ | 5 200.— |
| | Summe RM: | 36 745.— |

| Kostenstelle | Löhne + Mat. % | Betrag RM | Betriebsgemeinkosten RM | Summe RM |
|---|---|---|---|---|
| Wasserwerkstatt | 15 | 5400.75 | 5234.25 | 10635.— |
| Farbengerbung | 25 | 9001.25 | 8723.75 | 17725.— |
| Grubengerbung | 10 | 3600.50 | 3489.50 | 7090.— |
| Zurichtung | 50 | 18002.50 | 17447.50 | 35450.— |
| Zusammen: | 100 | 36005.— | 34895.— | 70900.— |

Zum Schluß sollen die Ergebnisse der besprochenen Beispiele in einer Tabelle zusammengefaßt werden:

| Methode | Wasserw.-statt RM | Farbengerbung RM | Grubengerbung RM | Zurichtung RM | Gesamt-Betrag RM |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 u. 2 | 17725.— | 17725.— | 17725.— | 17725.— | 70900.— |
| 3 u. 4 | 20561.— | 9926.— | 4963.— | 35450.— | 70900.— |
| 5 | 19301.10 | 13392.60 | 10635.30 | 27571.— | 70900.— |
| 6 | 10635.— | 17725.— | 7090.— | 35450.— | 70900.— |

Aus dieser Zusammenstellung ist klar ersichtlich, wie die einzelnen Ergebnisse, je nach Art und Anzahl der verwendeten Verteilungsschlüssel voneinander abweichen. Von den durchgeführten Beispielen ergibt die Methode 6 die richtigsten Ergebnisse.

## 33. Der „Gemeinkostenverteilungsbogen".

Um die Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen möglichst einfach und übersichtlich durchführen zu können, benützen wir einen „Gemeinkostenverteilungsbogen" (s. folgendes Blatt).

Dieser enthält in senkrechter Richtung alle Gemeinkostenarten und in wagrechter Richtung alle Kostenstellen der Unternehmung. In der Spalte „Schlüssel" wird die Nummer des für die Verteilung der einzelnen Kostenarten zu verwendenden Verteilungsschlüssels angegeben.

Da für die Stellenmaßkosten kein Verteilungsschlüssel nötig und daher auch keiner vorhanden ist, bezeichnen wir dies in der Spalte mit „dir.", das besagen soll, daß diese Kostenart direkt von den betreffenden Unter-

| Kostenarten | Schlüssel[81]) | Gesamtbetrag | Kostenstellen → |
|---|---|---|---|
| I. Raumkosten | | | in folgender Reihenfolge: |
| Unbebaute Grundstücke | Schl. | | |
| Gebäude | Schl. | | 1. Verwaltung |
| II. Verwaltungskosten | | | 11. Kaufmänn. Verwaltung |
| Personalkosten | | | Einkauf |
| Gehälter ) ohne die | dir. | | Buchhaltung |
| ) Bezüge | dir. | | 12. Betriebsverwaltung |
| sonst. Vergütungen ) d. kaufm. | Schl. | | Betriebsleitung |
| ) Direktors | | | Lohnbüro |
| Versicherungen | | | Rechnungsbüro |
| Bezüge d. kaufm. Dir. . . . . .) | | | Techn.-Personal [1]) |
| ½ Unternehmerlohn . . . . .) | Schl. | | |
| Bürokosten | | | 2. Betrieb: |
| Inventarkosten | dir. | | 21. Hauptbetriebe |
| Büromaterialkosten | dir. | | Wasserwerksstaff[1]) |
| Reinigungskosten | Schl. | | Farbengerbung[1]) |
| Sonst. Verwaltungskosten (einschl.) | | | Versenk[1]) |
| Steuern und öffentl. Lasten ) | Schl. | | Zurichtung[1]) |
| Kapitalkosten | | | 22. Hilfsbetrieb[1]) |
| Anlagekapital | Schl. | | 23. Lager[1]) |
| Betriebskapital | dir. | | |
| III. Betriebsunkosten: | | | 3. Vertrieb. |
| 1. Betriebsverwaltung | | | |
| Personalkosten | | | |
| Gehälter ) ohne die | | | |
| ) Bezüge d. | dir. | | |
| sonst. Vergütungen ) Betriebs- | | | |
| ) leiters | dir. | | |
| Versicherungen | Schl. | | |
| Bezüge d. Betriebseiters . . . . .) | | | |
| ½ Unternehmerlohn . . . . .) | Schl. | | |
| Bürokosten | | | |
| Inventarkosten | dir. | | |
| Büromaterialkosten | dir. | | |
| Reinigungskosten | Schl. | | |
| 2. Betrieb | | | |
| Betriebseinrichtungskosten | dir. | | |
| Energiekosten | | | |
| Wasser | Schl. | | |
| Gas | Schl. | | |
| Kohle und Heizöl | dir. | | |
| Kraftstrom | Schl. | | |
| Lichtstrom | Schl. | | |
| sonst. Hilfsmaterial | dir. | | |
| Hilfslöhne | dir. | | |
| Lohnzusatzkosten | | | |
| Vergütungen, Unterstützungen | dir. | | |
| Neueinstellungen | dir. | | |
| Versicherungskosten | Schl. | | |
| Kosten f. Arbeiteress- und ) Waschraum ) | Schl. | | |
| Versuchskosten | dir. | | |
| Reinigungskosten | dir. | | |
| IV. Vertriebsunkosten | | | |
| Verkauf-, Versand- und ) Werbekosten ) | dir. | | |
| Gesamtbetrag[82]) | RM | | |

[1]) Diese Kostenstellen sind gemäß unserem Kostenstellenplan (s. S. 73) aufzuteilen.

[81]) Die Kostenarten, für welche Schlüssel vorhanden sind, bezeichnen wir mit „Schl.“.

[82]) Dieser Gesamtbetrag muß mit dem des Sammelbogens übereinstimmen. Ebenso muß die Summe der sich nach der Verteilung ergebenden Einzelsummen der Kostenstellen diesem Gesamtbetrag entsprechen.

lagen (z. B. Gehaltsliste) auf die entsprechenden Kostenstellen übertragen wird.

Den Gesamtbetrag der Gemeinkostenarten entnehmen wir dem Gemeinkosten-Sammelbogen.

## 4. Zusammenziehen der Kosten auf „letzten Kostenstellen"

Da eine Abwälzung der Kosten von Stellen der Erzeugungsfunktion auf Erzeugnisse oder „produktive" Leistungen stets nur an produktiven Stellen erfolgen kann, so ist es erforderlich, sämtliche Kosten nunmehr auf produktive Abteilungen, „letzte Kostenstellen", d. h. solche, die von Kostenträgern durchlaufen werden, zusammenzuziehen, d. h. Kosten von Hilfsabteilungen müssen auf produktive Abteilungen verteilt werden[83]).

Die Kostenüberwälzung auf „letzte Kostenstellen" wollen wir nun in der Reihenfolge besprechen, wie diese in der Praxis durch die Abhängigkeit der einzelnen Kostenstellen voneinander bedingt wird.

### 41. Verteilung der Verwaltungskosten auf die Kostenstellen der Haupt- u. Hilfsbetriebe:

a. Kosten der kaufmännischen Verwaltung:

*aa. Kosten der Abteilung Einkauf:*

Diese werden auf die einzelnen Kostenstellen im Verhältnis des Wertes der für sie gekauften Gegenstände verteilt. Hierbei kommen in der Hauptsache die Roh- und Hilfsmaterialläger in Betracht.

*ab. Kosten der übrigen kaufmännischen Verwaltung[84]) (ohne Verkauf):*

Das hierbei oft angewandte Verfahren, diese Kosten auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe nach den „produktiven" Löhnen umzulegen, ist nicht ganz richtig, da damit alle Fabrikate mit viel Lohn und weniger Material verhältnismäßig hoch belastet werden und umgekehrt diejenigen mit wenig Lohn und viel Material zu niedrig. Deshalb verwenden wir bei dieser Verteilung den kombinierten Schlüssel „Material + Lohn".

b. Kosten der Betriebsverwaltung:

Die Kosten der Betriebsleitung teilen wir auf die Kostenstellen: Lohnbüro, Rechnungsbüro, technisches Personal (nach Meistern, Werkschreibern usw. untergeteilt) und auf die einzelnen Lager im Verhältnis der auf sie entfallenden Gehälter auf.

---

[83]) Henzel: a. a. O., S. 499.
[84]) vgl. Fußnote S. 87.

Die Kosten des Lohnbüros werden dann auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe, sowie auf die verschiedenen Läger auf Grund der dort beschäftigten Arbeiterzahl verhältnismäßig weiterverteilt.

Die Kosten des Rechnungsbüros werden ebenfalls den Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe belastet und zwar im Verhältnis „Material + Lohn". Nach demselben Schlüssel erfolgt die Aufteilung der auf die Kostenstelle „technisches Personal" entfallenden Kosten auf die jeweils von ihm zu überwachenden Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe.

## 42. Verteilung der Lagerkosten auf die Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe[85]).

a. Kosten des Rohhautlagers:

Diese werden den Kostenstellen der Wasserwerkstatt im Verhältnis der auf sie entfallenden direkten Löhne belastet. Die Löhne bilden hier deshalb die geeignetste Verteilungsgrundlage, weil die Einteilung der Rohhäute nach leichten, mittleren und schweren Häuten erfolgt und auch entsprechend drei verschiedene Akkordsätze bestehen. Die an den einzelnen Stellen bearbeitete Stückzahl käme als Schlüsselgröße nur dann in Betracht, wenn es sich um gleichartige Häute handeln würde. Aus demselben Grunde würde z. B. auch der auf Grund der Kosten der einzelnen Kostenstellen der Wasserwerkstatt gebildete Schlüssel keine einwandfreien Ergebnisse ermöglichen.

Der Grund, der diese Verteilungsmethode rechtfertigt, ist folgender:

Da sämtliche Häute, einerlei welche Ledersorte aus ihnen hergestellt wird, alle Kostenstellen der Wasserwerkstatt durchlaufen, ist es unmöglich, daß einzelne Ledersorten mit einem zu großen bzw. zu geringen Kostenanteil des Rohhautlagers belastet werden. Dies träfe aber dann zu, wenn wir diese Kosten auf sämtliche Kostenstellen der Hauptbetriebe umlegen würden, da je nach der Lederart bei ihrer Herstellung Kostenstellen ausfallen. Dadurch würden solche Ledersorten, die bei der Herstellung gegenüber andern mehr Kostenstellen durchlaufen, mit einem zu hohen Kostenanteil belastet werden.

b. Kosten des Rindenschuppens:

Diese Kosten werden in voller Höhe der Lohmühle belastet.

c. Kosten des Kohlenlagers:

Die Verteilung erfolgt auf die Kohle verbrauchenden Kostenstellen im Verhältnis der an sie gelieferten Kohlenmengen. Hauptabnehmer ist die Kostenstelle der Dampferzeugung.

---

[85]) Die Kosten des Fertiglagers werden für sich, direkt auf die Erzeugnisse aufgeteilt.

d. Kosten des Betriebsmateriallagers:

Verteilungsgrundlage bildet hier die Menge bzw. das Gewicht der an die verschiedenen Kostenstellen ausgegebenen Materialarten. Die Menge bzw. das Gewicht ermitteln wir mit Hilfe der Materialverlangzettel.

## 43. Verteilung der Kosten der Hilfsbetriebe auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe.

Hier ist zu beachten, daß nicht alle Kosten jedes Hilfsbetriebs unmittelbar auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe verteilt werden können, da ein Teil dieser Kosten zunächst auch auf abhängige Hilfsbetriebe entfällt und dann erst mit den Kosten dieser Kostenstellen weiter auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe umzulegen ist.

a. Kosten der Dampferzeugung:

Die Kostenstelle Dampferzeugung muß zunächst in ihre Unterkostenstellen Dampfkrafterzeugung und Heizdampferzeugung gegliedert werden, auf welche die Kosten der Kostenstelle Dampferzeugung im Verhältnis des verbrauchten Kraftdampfes zum verbrauchten Heizdampf[88]) zu verteilen sind.

Die Kosten der Dampfkrafterzeugung werden den angeschlossenen Kostenstellen unter Zugrundelegung des Schlüssels: „Maschinenzahl × PS pro Stunde × durchschnittliche Arbeitszeit pro Tag", die Kosten der Heizdampferzeugung den entsprechenden Kostenstellen nach dem Schlüssel: „Heizrippen × Größe × durchschnittlicher Heizdauer je Tag" belastet.

b. Kosten der elektrischen Stromerzeugung:

Auch hier ist wieder zu trennen zwischen den Kosten, die der elektrischen Kraftanlage und denjenigen, welche der Lichtstromanlage beizumessen sind.

Die Kosten der elektrischen Krafterzeugung werden auf die betreffenden Kostenstellen im Verhältnis ihrer an dieses Stromnetz angeschlossenen Maschinen, unter Berücksichtigung ihres mittleren Kraftbedarfs und ihrer durchschnittlichen, täglichen Betriebsstunden, aufgeteilt.

Die Kosten der Lichtstromanlage werden den Stellen, die mit dem von ihr erzeugten Strom beliefert werden mit Hilfe des Verteilungsschlüssels: „Lampenzahl × Stärke × durchschnittliche Brenndauer pro Tag" belastet.

c. Kosten der Wasserversorgung:

Die durch diesen Hilfsbetrieb entstehenden Unkosten werden den Kostenstellen im Verhältnis ihres Wasserverbrauchs in Rechnung gestellt.

---

[88]) gemessen am Wasserverbrauch dieser beiden Stellen.

d. Kosten der Transmission:

Mit diesen Kosten werden diejenigen Kostenstellen belastet, deren Maschinen an die Transmisson angeschlossen sind. Grundlage hierbei bildet das Verhältnis der angeschlossenen Zahl von Maschinen unter Berücksichtigung der von den einzelnen Kostenstellen beanspruchten Transmissionslänge. Diese letzte Größe muß deshalb herangezogen werden, weil die an die Transmission angeschlossene Maschinenzahl der einzelnen Kostenstellen nicht immer in demselben Verhältnis zur benötigten Transmissionslänge steht.

e. Kosten der Handwerkerwerkstätten:

Die Kosten dieser Werkstätten verteilen wir auf die Kostenstellen für welche die Werkstätten Arbeiten ausgeführt haben. Als Verteilungsgrundlage werden die für diese Arbeiten aufgewendeten Material- und Lohnkosten (Material + Lohn) herangezogen.

Die Kostensumme „Material + Lohn" für die entsprechenden Kostenstellen entnehmen wir den Karten für „innere Aufträge" bzw. (für kleinere Arbeiten) den Lohnkarten und den Materialverlangscheinen[87]).

f. Kosten des Transportwesens:

Innerhalb des Transportwesens ist zu unterscheiden zwischen innerbetrieblichen und außerbetrieblichen Beförderungsmitteln und -Anlagen.

Zu den innerbetrieblichen Transporteinrichtungen gehören alle innerhalb des Betriebs verwendeten Transportmittel, wie Aufzüge, Fabrikbahnen u. ä.

Dem außerbetrieblichen Transportwesen gehören vor allem die Lastkraftwagen an. Daneben sind zu erwähnen die mit dem Industriegleis verbundenen Gleisanlagen, kurz alle außerhalb des Fabrikbetriebs benutzten Transportgeräte.

Um die Kosten des innerbetrieblichen Transportwesens auf die entsprechenden Kostenstellen überwälzen zu können, teilt man die innerbetrieblichen Beförderungsmittel genau auf die Kostenstellen auf, denen diese dienen. Sofern einzelne Geräte von mehreren Kostenstellen in Anspruch genommen werden, sind deren Kosten auf diese Stellen im Verhältnis der durchschnittlichen Benutzungsdauer aufzuteilen.

Die Kosten der Lastkraftwagen überwälzen wir auf die Kostenorte, die dieselben beansprucht haben, wobei in erster Linie die Rohstoff- und Hilfsmaterialläger, sowie die Abteilung „Versand" in Frage kommen. Die Kostenverteilung erfolgt im Verhältnis des für die verschiedenen Kostenstellen beförderten Gewichts, unter Berücksichtigung der jeweiligen Beförderungsstrecke.

---

[87]) Auf diesen Lohnkarten bezw. Materialscheinen ist bekanntlich jeweils anzugeben, für welche Kostenstelle die Arbeit ausgeführt wurde.

## 44. Zusammenstellung der für die Zusammenziehung der Kosten auf „letzten Kostenstellen" notwendigen Verteilungsschlüssel:

| Kosten der überwälzenden Kostenstelle | zu belastende Kostenstellen | Verteilungsschlüssel |
|---|---|---|
| Einkauf | Beanspruchende Kostenstellen | Wert der gekauften Gegenstände |
| Übrige kaufmänn. Verwaltung (ohne Verkauf) | Kostenstellen der Hauptbetriebe | Material + Lohn |
| Betriebsleitung | Lohnbüro, Rechnungsbüro, techn. Personal, Lager | Gehälter |
| Lohnbüro | Kostenstellen der Haupt- u. Hilfsbetriebe, Lager | Arbeiterzahl |
| Rechnungsbüro | Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe | Material + Lohn |
| Techn. Personal | Kostenstellen der Haupt- und Hilfsbetriebe | Material + Lohn |
| Rohhautlager | Kostenst. d. Wasserwerkstatt | Löhne (direkte) |
| Rindenschuppen | Lohmühle | voller Betrag |
| Betriebsmateriallager | anfordernde Kostenstellen | Menge bzw. Gewicht des erhaltenen Materials |
| Dampferzeugung | Dampfkraft und Heizdampferzeugung | verbrauchter Dampf (cbm Wasserverbrauch) |
| Dampfkrafterzeugung | angeschl. Kostenstell. | Maschinenzahl × PS pro Stde. × durchschn. tägl. Arbeitszeit |
| Heizdampferzeugung | angeschl. Kostenstell. | Heizrippen × Größe × durchschn. tägliche Heizdauer |
| Elektr. Stromerzeugung | Licht- und Kraftstromerzeugung | verbrauchte Strommenge |
| Kraftstromerzeugung | angeschl. Kostenstell. | Maschinenzahl × mittl. Kraftbedarf × durch. schn. tägl. Betriebsstunden |
| Lichtstromerzeugung | „ „ | Lampenzahl × Stärke × durchschn. tägliche Brenndauer |
| Wasserversorgung | „ „ | Wasserverbrauch |
| Transmission | „ „ | Riemenzahl × Transmissionsstrecke |
| Handwerkerwerkstätten | Auftrag ert. Kostenst. | Material + Lohn |
| Transportwesen innerbetrieblich | benützende Kostenst. | 1. direkt 2. durchschn. Benützungsdauer |
| außerbetrieblich Lastwagen | „ „ | beförd. Gew. × Beförd.-strecke |
| Gleisanschluß | „ „ | beförd. Gewicht |
| Lohmühle einschl. Rindenschuppen | Extraktion, Farben Versenk | erhaltene Säcke (kg oder Stück) |
| Extraktion | Farbengerbg. u. Versenk | cbm Gerbbrühe |
| Laboratorium | überwachte Kostenst. | durchschnittl. beanspruchte Zeit (Stunden) |

Die mit der Gleisanlage verbundenen Kosten werden ebenfalls im Verhältnis des für die betreffenden Stellen angefahrenen Gewichts verteilt.

g. Kosten der Lohmühle:

Diese, einschließlich der Kosten des Rindenschuppens, belasten wir den Kostenstellen Extraktion, Farbengerbung und Versenk im Verhältnis der von ihnen angeforderten Lohe (Säcke bzw. Kg.).

h. Kosten der Extraktion:

Die Kostenverteilung erfolgt hier auf die Kostenstellen der Farben- und Grubengerbung im Verhältnis der an sie gelieferten Menge (cbm) Gerbbrühe. Um diese Mengen genau feststellen zu können, werden an den die Extraktion mit der Farben- und Grubengerbung verbindenden Gerbbrühe-Leitungen, durch welche diesen die Gerbbrühe zugepumpt wird, Meßuhren (Wassermesser) angebracht.

i. Kosten des Laboratoriums:

Die Aufgabe des Gerbereilaboratoriums umfaßt die Untersuchung des direkten Materials und die Überwachung der Extraktion, sowie des Produktionsprozesses.

Die Verteilung der Kosten des Laboratoriums erfolgt auf die von ihm überwachten Kostenstellen. Grundlage dieser Verteilung bildet das Verhältnis der Durchschnittszeit, die für die Überwachung jeder Kostenstelle beansprucht wird.

### 45. Der „Kostenstellenverteilungsbogen“:

Eine einfache und übersichtliche Darstellung der Zusammenziehung der Kosten auf „letzten Kostenstellen“ erreichen wir mit Hilfe des „Kostenstellen-Verteilungsbogens“. Wichtig dabei ist, daß die Kostenstellen in der Reihenfolge ihrer gegenseitigen Abhängigkeit geordnet werden wie nachstehend aufgeführtes Beispiel zeigt.

In Zeile 1 werden die Gesamtkosten jeder Kostenstelle vom „Gemeinkostenverteilungsbogen“ übertragen, mit Ausnahme der Kosten für Lichtstrom- und Heizdampferzeugung, die nachträglich erst ermittelt werden.

Die in den Spalten „d bis u“ doppelt unterstrichenen Beträge stellen die Gesamtbeträge der einzelnen Verwaltungsabteilungen und Hilfsbetriebe dar, nach Überwälzung der ihnen vorgeordneten Kostenstellen.

Der Gesamtbetrag der Hauptbetriebe in Spalte „v“ kann entweder einschließlich der Kostenstellen Fertiglager und Vertrieb oder ohne diese ausgewiesen werden. Wenn die Kosten der Kostenstellen vollständig weiterbelastet sind, dann müssen die Summen (Zeile 1—18) in den Spalten (zwischen e und d) und v (einschließlich der Kosten des Fertiglagers und des Vertriebs) gleich sein.

## 5. Verteilung der Kosten der „letzten Kostenstellen“ auf die Erzeugnisse als Kostenträger:

Nachdem nun mit Hilfe des Kostenstellenverteilungsbogens sämtliche Unkosten den Kostenstellen der Hauptbetriebe — „letzte Kostenstellen“ — belastet wurden, ist jetzt noch festzustellen, wie sich diese Unkosten auf die hergestellten Ledersorten verteilen.

### 51. Umrechnung der Kosten der „letzten Kostenstellen“ auf 1 Kilo Rohhaut.

Die Notwendigkeit, die Berechnung der Selbstkosten auf 1 Kilo Rohhaut zu beziehen, ist bekannt.

Wir stellen daher für jede Kostenstelle der Hauptbetriebe durch Division ihrer Gesamtunkosten durch das von ihr bearbeitete Rohhautgewicht[88]) fest, wie hoch die Unkosten je kg Rohhaut sind.

Nun kann für jede einzelne „letzte Kostenstelle“ der v. H.-Anteil der Unkosten an den direkten Löhnen bzw. am direkten Material berechnet werden, so daß (bei gleichbleibenden wirtschaftlichen Verhältnissen und gleichem Produktionsgang) nur der Aufwand an direkten Löhnen

---

[88]) Die Ermittlung des an jeder Kostenstelle bearbeiteten Rohhautgewichts haben wir oben S. 46 besprochen.

**Kostenstellenverteilungsbogen**

| Zeile: a | Schlüssel Kostenstell. Nr. b | c | Summe | Lichtstrom-erzeugung d | Heizdampf-erzeugung e | Einkauf f | sonst. kfm. Verwaltung (o. Verk.) g | Betriebslei tung h | Lohnbüro i | Rechnungsbüro k | Techn. Personal l | Betriebs-materiallager m | Rohhautlager n | Rindenlager o | Kohlenlager p | Handw.-Werkstätten q | Dampfkrafterzeugung r | Kraftstromerzeugung s | Lohmühle t | Extraktion u | Gesamtbetrag v | Kostenstellen d. Hauptbetriebe w | Fertiglager x | Vertrieb y |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 2 | | Lichtstrom-erzeugung | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | s. Kostenstellenplan | | |
| 3 | | Heizdampf-erzeugung | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 4 | | Einkauf | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 5 | | sonst. kfm. Verwaltung (ohne Verk.) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 6 | | Betriebs-leitung | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 7 | | Lohnbüro | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 8 | | Rechnungs-büro | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 9 | | Techn. Personal | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 10 | | Betriebs-materiallager | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 11 | | Rohhautlager | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 12 | | Rindenlager | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 13 | | Kohlenlager | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 14 | | Handwerker-Werkstätten | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 15 | | Dampfkraft-erzeugung | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 16 | | Kraftstrom-erzeugung | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 17 | | Lohmühle | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 18 | | Extraktion | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 19 | | Gesamt-Betrag: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 20 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

bzw. an direktem Material festgestellt werden muß, um mit Hilfe des Unkostenzuschlags die entsprechenden Unkosten ermitteln zu können. Betragen z. B. die Unkosten einer bestimmten Kostenstelle 150 v. H. des direkten Materials, welches je kg Rohhaut 80 Pfg. betragen möge, so errechnet sich hieraus ein Unkostenbetrag von RM 1,20 je kg Rohhaut.

Sämtliche in Frage kommenden Einzel- und Gemeinkosten je kg Rohhaut (ausgenommen der Rohhautkosten) werden, nach Kostenstellen getrennt in einer Herstellungskostentabelle zusammengefaßt, wie es in nachstehendem Beispiel gezeigt wird:

| Letzte Kostenstelle | Direkte(s) Mat. o. Rohhautkosten Pfennig*) | Löhne Pfennig | Ges.-Unkosten in v. H. Sätzen der dir. Löhne | Pfennig | Herst. Kosten Pfennig |
|---|---|---|---|---|---|
| Äschern | 0,1944 | 0,0500 | 200 | 0,1000 | 0,3444 |
| Enthaaren | 0,0553 | 0,0060 | 140 | 0,0062 | 0,0675 |
| Scheren | 0,4642 | 0,0080 | 190 | 0,0152 | 0,4874 |
| Beizen | 0,0373 | 0,0730 | 60 | 0,0438 | 0,1541 |
| Reinmachen | 0,3056 | 0,1060 | 70 | 0,0742 | 0,4858 |
| usw. | 3,7761 | 10,0450 | 130 | 13,0585 | 26,8796 |
| Zusammen: | 4,8289 | 10,2880 | 129 | 13,2979 | 28,3948 |

*) je kg Rohhaut

Die Herstellungskosten je kg Rohhaut einer bestimmten Ledersorte werden mit Hilfe dieser Tabelle durch Addition der Kosten derjenigen Kostenstellen ermittelt, welche an der Herstellung dieser Ledersorte beteiligt sind. Diesen Kosten ist dann noch der Tagesbeschaffungspreis je kg der entsprechenden Rohhautmischung[89]) zuzuschlagen.

Für die Feststellung der Herstellungskosten je kg Rohhaut aus dieser Tabelle ist es gleichgültig, ob es sich dabei um ganze Häute, Kernstücke, Hälse oder Seiten handelt, da in den Herstellungskosten der Tabelle die Rohhautkosten nicht einbezogen sind.

## 52. Umrechnung der Herstellungskosten je kg Rohhaut auf das Kilo Leder mit Hilfe der Rendementrechnung:

Da ein Kilo Rohhaut nicht einem Kilo Leder nach der Bearbeitung entspricht, müssen wir die auf das Kilo Rohhaut bezogenen Herstellungskosten, einschließlich der Rohhautkosten, jeweils auf ein Kilo Leder

[89]) Unter Berücksichtigung der Qualitätszu- u. -Abschläge für Kernstücke, Hälse u. Seiten. (vergl. oben S. 49).

mit Hilfe des für die betreffende Ledersorte in Betracht kommenden Rendements umrechnen. Nehmen wir z. B. an, aus 100 kg grüner Rohhaut könnten 30 kg Vacheleder hergestellt werden (Rendement = 30 v. H.) und die entsprechenden Herstellungskosten je kg Rohhaut betrügen 80 Pfennige, so entspricht einem Kilo Vacheleder ein Betrag von RM: 2,67.

Der Zeitersparnis halber ist es vorteilhaft, für jede Ledersorte eine Herstellungskostentabelle nach dem Muster von Kaul[90]) aufzustellen, welches nachstehend wiedergegeben ist.

Aus dieser Tabelle ergibt sich z. B. bei RM 106.— Herstellungskosten je 100 kg Rohhaut und einem Rendement von 47 v. H. für ein kg Vacheleder ein Betrag von RM: 2,255.

Eine weitere von Kaul[91]) aufgestellte Selbstkostenermittlungstabelle soll ebenfalls noch angeführt werden (s. nächste Seite). In dieser be-

## Tabelle zur Ermittlung der Vacheleder-Fabrikationskosten.

| Gesamtfabrikationskosten f. 100 kg Rohhaut RM | Rendement in %: | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 45 | 45,5 | 46 | 46,5 | 47 | 47,5 | 48 | 48,5 | 49 | 49,5 | 50 | 50 |
| | 1 Kilo Leder kosten RM. | | | | | | | | | | | |
| 104.— | 2,311 | 2,286 | 2,261 | 2,237 | 2,213 | 2,189 | 2,167 | 2,144 | 2,122 | 2,101 | 2,080 | 2,06 |
| 104.50 | 2,322 | 2,297 | 2,272 | 2,247 | 2,223 | 2,200 | 2,177 | 2,155 | 2,133 | 2,111 | 2,090 | 2,06 |
| 105,— | 2,333 | 2,308 | 2,283 | 2,258 | 2,234 | 2,211 | 2,188 | 2,165 | 2,143 | 2,121 | 2,100 | 2,07 |
| 105,50 | 2,344 | 2,319 | 2,294 | 2,269 | 2,245 | 2,221 | 2,198 | 2,175 | 2,153 | 2,131 | 2,110 | 2,08 |
| 106,— | 2,356 | 2,330 | 2,305 | 2,280 | 2,255 | 2,232 | 2,208 | 2,186 | 2,163 | 2,141 | 2,120 | 2,09 |
| 106,50 | 2,367 | 2,341 | 2,316 | 2,290 | 2,266 | 2,242 | 2,219 | 2,196 | 2,173 | 2,152 | 2,130 | 2,10 |
| 107,— | 2,378 | 2,352 | 2,327 | 2,301 | 2,277 | 2,253 | 2,229 | 2,206 | 2,184 | 2,162 | 2,140 | 2,11 |
| 107,50 | 2,389 | 2,363 | 2,337 | 2,312 | 2,287 | 2,263 | 2,240 | 2,216 | 2,194 | 2,172 | 2,150 | 2,12 |
| 108,— | 2,400 | 2,374 | 2,348 | 2,323 | 2,298 | 2,274 | 2,250 | 2,227 | 2,204 | 2,182 | 2,161 | 2,13 |
| 108,50 | 2,411 | 2,385 | 2,359 | 2,333 | 2,309 | 2,284 | 2,260 | 2,237 | 2,214 | 2,192 | 2,170 | 2,14 |
| 109,— | 2,422 | 2,396 | 2,369 | 2,344 | 2,330 | 2,295 | 2,271 | 2,247 | 2,224 | 2,209 | 2,180 | 2,15 |
| 109,50 | 2,433 | 2,407 | 2,380 | 2,355 | 2,340 | 2,305 | 2,281 | 2,258 | 2,235 | 2,212 | 2,190 | 2,16 |
| 110,— | 2,444 | 2,418 | 2,391 | 2,366 | 2,351 | 2,316 | 2,292 | 2,268 | 2,245 | 2,222 | 2,200 | 2,17 |
| 110,50 | 2,456 | 2,429 | 2,402 | 2,376 | 2,362 | 2,326 | 2,302 | 2,278 | 2,255 | 2,232 | 2,210 | 2,18 |
| 111,— | 2,467 | 2,440 | 2,413 | 2,378 | 2,372 | 2,357 | 2,313 | 2,289 | 2,265 | 2,242 | 2,220 | 2,19 |
| 111,50 | 2,478 | 2,451 | 2,424 | 2,398 | 2,383 | 2,347 | 2,323 | 2,299 | 2,276 | 2,253 | 2,230 | 2,20 |
| 112,— | 2,489 | 2,462 | 2,435 | 2,409 | 2,394 | 2,358 | 2,333 | 2,309 | 2,286 | 2,263 | 2,240 | 2,21 |
| 112,50 | 2,500 | 2,473 | 2,446 | 2,419 | 2,404 | 2,368 | 2,344 | 2,320 | 2,296 | 2,273 | 2,250 | 2,22 |

zeichnet er unsere Herstellungskosten (ohne Rohhautkosten) als Gerbekosten. Die erste Spalte enthält die Selbstkosten für ein Kilo in Leder umgewandelte Rohhaut, während die übrigen Spalten die mit dem erzielten Rendement umgerechneten Selbstkosten je kg Leder angeben.

---

[90]) „Zur Kalkulation in der Lederfabrik", S. 31.
[91]) „Einfachste Ermittlung der Selbstkosten in der Lederfabrik", 3. verbesserte Auflage, S. 14—15.

## Tabelle zur Ermittlung der Selbstkosten von Unterleder.

| Rohhaut- u. Gerbekosten für 1 kg Grüngewicht Pfennig | Rendement in %: | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 47,0 | 47,5 | 48,0 | 48,5 | 49,0 | 49,5 | 50,0 | 50,5 | 51,0 | 51,5 | 52,0 | 52,5 | 53,0 | 53,5 | 54,0 | 54,0 | 55,0 | 55,5 |
| | 1 Kilogramm Leder kostet Mark: | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 285 | 6,064 | 6,000 | 5,937 | 5,876 | 5,816 | 5,758 | 5,700 | 5,644 | 5,588 | 5,534 | 5,481 | 5,429 | 5,377 | 5,327 | 5,278 | 5,229 | 5,182 | 5,135 |
| 286 | 6,085 | 6,021 | 5,958 | 5,897 | 5,837 | 5,778 | 5,720 | 5,663 | 5,608 | 5,553 | 5,500 | 5,448 | 5,396 | 5,346 | 5,296 | 5,247 | 5,200 | 5,153 |
| 287 | 6,106 | 6,042 | 5,979 | 5,918 | 5,857 | 5,798 | 5,740 | 5,683 | 5,627 | 5,573 | 5,519 | 5,467 | 5,415 | 5,365 | 5,315 | 5,266 | 5,218 | 5,171 |
| 288 | 6,128 | 6,063 | 6,000 | 5,938 | 5,878 | 5,818 | 5,760 | 5,703 | 5,647 | 5,592 | 5,538 | 5,486 | 5,434 | 5,384 | 5,333 | 5,284 | 5,236 | 5,189 |
| 289 | 6,149 | 6,084 | 6,021 | 5,959 | 5,898 | 5,838 | 5,780 | 5,723 | 5,667 | 5,612 | 5,558 | 5,505 | 5,453 | 5,402 | 5,352 | 5,303 | 5,255 | 5,207 |
| 290 | 6,170 | 6,105 | 6,042 | 5,979 | 5,918 | 5,859 | 5,800 | 5,743 | 5,686 | 5,631 | 5,587 | 5,524 | 5,472 | 5,421 | 5,371 | 5,321 | 5,273 | 5,225 |
| 291 | 6,191 | 6,126 | 6,063 | 6,000 | 5,939 | 5,879 | 5,820 | 5,762 | 5,706 | 5,650 | 5,596 | 5,543 | 5,491 | 5,440 | 5,389 | 5,340 | 5,291 | 5,243 |
| 292 | 6,213 | 6,147 | 6,083 | 6,021 | 5,959 | 5,899 | 5,840 | 5,782 | 5,725 | 5,669 | 5,615 | 5,562 | 5,509 | 5,458 | 5,408 | 5,358 | 5,309 | 5,161 |
| 293 | 6,234 | 6,168 | 6,104 | 6,041 | 5,980 | 5,919 | 5,860 | 5,802 | 5,745 | 5,689 | 5,635 | 5,581 | 5,528 | 5,577 | 5,426 | 5,376 | 5,327 | 5,279 |
| 294 | 6,255 | 6,189 | 6,125 | 6,062 | 6,000 | 5,939 | 5,880 | 5,822 | 5,765 | 5,709 | 5,654 | 5,600 | 5,547 | 5,495 | 5,444 | 5,394 | 5,345 | 5,297 |
| 295 | 6,277 | 6,210 | 6,176 | 6,083 | 6,020 | 5,960 | 5,900 | 5,842 | 5,784 | 5,728 | 5,673 | 5,619 | 5,566 | 5,514 | 5,463 | 5,413 | 5,363 | 5,315 |
| 296 | 6,298 | 6,231 | 6,167 | 6,103 | 6,041 | 6,980 | 5,920 | 5,861 | 5,804 | 5,748 | 5,692 | 5,638 | 5,585 | 5,533 | 5,481 | 5,431 | 5,382 | 5,333 |
| 297 | 6,319 | 6,252 | 6,188 | 6,124 | 6,061 | 6,000 | 5,940 | 5,881 | 5,824 | 5,767 | 5,712 | 5,657 | 5,604 | 5,551 | 5,500 | 5,450 | 5,400 | 5,351 |
| 298 | 6,340 | 6,274 | 6,208 | 6,144 | 6,082 | 6,029 | 5,960 | 5,901 | 5,843 | 5,786 | 5,731 | 5,676 | 5,622 | 5,570 | 5,519 | 5,468 | 5,418 | 5,369 |
| 299 | 6,362 | 6,295 | 6,229 | 6,165 | 6,102 | 6,040 | 5,980 | 5,921 | 5,863 | 5,806 | 5,750 | 5,695 | 5,641 | 5,589 | 5,537 | 5,486 | 5,436 | 5,387 |
| 300 | 6,383 | 6,316 | 6,250 | 6,186 | 6,122 | 0,061 | 6,000 | 5,941 | 5,882 | 5,825 | 5,769 | 5,714 | 5,660 | 5,607 | 5,556 | 5,505 | 5,455 | 5,405 |
| 301 | 6,404 | 6,337 | 6,271 | 6,206 | 6,143 | 6,081 | 6,020 | 5,960 | 5,902 | 5,845 | 5,788 | 5,733 | 5,679 | 5,626 | 5,574 | 5,523 | 5,473 | 5,423 |
| 302 | 6,425 | 6,358 | 6,292 | 6,227 | 6,163 | 6,101 | 6,040 | 5,980 | 5,922 | 5,883 | 5,827 | 5,771 | 5,717 | 5,664 | 5,611 | 5,560 | 5,491 | 5,459 |
| 303 | 6,446 | 6,379 | 6,313 | 6,247 | 6,184 | 6,121 | 6,060 | 6,000 | 5,941 | 5,864 | 5,808 | 5,752 | 5,698 | 5,645 | 5,593 | 5,571 | 5,509 | 5,441 |
| 304 | 6,468 | 6,400 | 6,333 | 6,268 | 6,204 | 6,141 | 6,080 | 6,020 | 5,961 | 5,903 | 5,846 | 5,790 | 5,736 | 5,682 | 5,630 | 5,578 | 5,527 | 5,477 |
| 305 | 6,511 | 6,421 | 6,354 | 6,289 | 6,224 | 6,162 | 6,100 | 6,040 | 5,980 | 5,922 | 5,865 | 5,809 | 5,755 | 5,701 | 5,648 | 5,696 | 5,545 | 5,495 |
| 306 | 6,511 | 6,442 | 6,375 | 6,309 | 6,245 | 6,182 | 6,120 | 6,059 | 6,000 | 5,942 | 5,885 | 5,828 | 5,774 | 5,720 | 5,667 | 5,605 | 5,564 | 5,513 |
| 307 | 6,532 | 6,463 | 6,396 | 6,330 | 6,265 | 6,202 | 6,140 | 6,079 | 6,020 | 5,961 | 5,904 | 5,847 | 5,792 | 5,739 | 5,685 | 5,623 | 5,585 | 5,531 |
| 308 | 6,553 | 6,484 | 6,417 | 6,351 | 6,286 | 6,222 | 6,160 | 6,099 | 6,039 | 5,981 | 5,923 | 5,867 | 5,811 | 5,758 | 5,704 | 5,651 | 5,600 | 5,549 |
| 309 | 6,574 | 6,505 | 6,438 | 6,371 | 6,306 | 6,242 | 6,180 | 6,119 | 6,059 | 6,000 | 5,943 | 5,886 | 5,830 | 5,776 | 5,723 | 5,670 | 5,618 | 5,567 |
| 310 | 6,596 | 6,526 | 6,458 | 6,392 | 6,328 | 6,263 | 6,200 | 6,139 | 6,078 | 6,019 | 6,962 | 5,905 | 5,849 | 5,795 | 5,741 | 5,688 | 5,636 | 5,585 |
| 311 | 6,617 | 6,547 | 6,479 | 6,412 | 6,348 | 6,283 | 6,220 | 6,158 | 6,098 | 6,039 | 5,981 | 5,924 | 5,868 | 5,813 | 5,760 | 5,706 | 5,655 | 5,603 |
| 312 | 6,638 | 6,568 | 6,500 | 6,433 | 6,368 | 6,303 | 6,240 | 6,178 | 6,118 | 6,058 | 6,000 | 5,943 | 5,887 | 5,832 | 5,778 | 5,725 | 5,673 | 5,621 |
| 313 | 6,660 | 6,589 | 6,521 | 6,454 | 6,388 | 6,323 | 6,260 | 6,198 | 6,137 | 6,078 | 6,019 | 5,962 | 5,906 | 5,850 | 5,797 | 5,743 | 5,691 | 5,639 |
| 314 | 6,681 | 6,611 | 6,542 | 6,474 | 6,408 | 6,343 | 6,280 | 6,218 | 6,157 | 6,097 | 6,038 | 5,981 | 5,925 | 5,869 | 5,815 | 5,762 | 5,709 | 5,657 |
| 315 | 6,702 | 6,632 | 6,563 | 6,495 | 6,429 | 6,364 | 6,300 | 6,238 | 6,177 | 6,117 | 6,058 | 6,000 | 5,943 | 5,888 | 5,833 | 5,780 | 5,722 | 5,675 |
| 316 | 6,723 | 6,653 | 6,583 | 6,515 | 6,449 | 6,384 | 6,320 | 6,257 | 6,196 | 6,136 | 6,077 | 6,019 | 5,962 | 5,907 | 5,852 | 5,798 | 5,745 | 5,694 |
| 317 | 6,745 | 6,674 | 6,604 | 6,536 | 6,469 | 6,404 | 6,340 | 6,277 | 6,216 | 6,156 | 6,096 | 6,038 | 5,981 | 5,925 | 5,870 | 5,816 | 5,763 | 5,712 |
| 318 | 6,766 | 6,695 | 6,625 | 6,557 | 6,490 | 6,424 | 6,360 | 6,297 | 6,236 | 6,175 | 6,115 | 6,057 | 6,000 | 5,944 | 5,898 | 5,835 | 5,782 | 5,730 |
| 319 | 6,787 | 6,716 | 6,646 | 6,577 | 6,510 | 6,444 | 6,380 | 6,317 | 6,255 | 6,195 | 6,135 | 6,076 | 6,019 | 5,963 | 5,907 | 5,853 | 5,800 | 5,748 |
| 320 | 6,809 | 6,737 | 6,667 | 6,598 | 6,531 | 6,465 | 6,400 | 6,337 | 6,275 | 6,214 | 6,154 | 6,095 | 6,038 | 5,981 | 5,926 | 5,871 | 5,818 | 5,766 |

## 53. Aufstellung einer Selbstkostenermittlungstabelle unter Berücksichtigung der verschiedenen Ledersorten, ihres Rendements und ihrer Qualitätsunterschiede:

Bei der Verwendung der oben angeführten Kaul'schen Tabellen zur Errechnung der Herstellungsselbstkosten einer bestimmten Ledersorte ist es jeweils notwendig, durch eine besondere Vorrechnung zu bestimmen, welche Kostensumme (Rohhaut- und Gerbkosten je Kilo Grüngewicht) auf die betreffende Ledersorte anzurechnen ist, um dieselbe dann an Hand der Tabellen auf Grund des entsprechenden Rendements auf ein Kilo Leder umzurechnen. Damit werden die Kaul'schen Tabellen zu reinen Umrechnungstabellen und verlieren dadurch den Charakter einer Selbstkostenermittlungstabelle.

Die von uns aufgebaute Tabelle unterscheidet sich von denen Kauls zunächst dadurch, daß die Rohhaut- und die Herstellungskosten nicht in einer Summe, sondern getrennt in der Tabelle erscheinen. Außerdem liegt der Gedanke zu Grunde, die Tabelle in der Weise anzulegen, daß mit ihrer Hilfe die Herstellungsselbstkosten für alle in unserem Betrieb hergestellten Ledersorten unmittelbar bestimmt werden können, während bei Kaul, wie erwähnt, stets eine besondere Rechnung vorangehen mußte.

Um alle hergestellten Ledersorten in einer Tabelle unterbringen zu können, ist es notwendig, die zwischen ihnen bestehenden, aus den zu ihrer Herstellung in Betracht kommenden unterschiedlichen Rohhautmischungen herrührenden Qualitätsunterschiede zu berücksichtigen. Als Maßstab dieser Qualitätsunterschiede dienen die für jede Rohhautmischung in Betracht kommenden Preise je Kilo Rohhautmischung. Die Errechnung dieser Qualitätsunterschiede wollen wir an Hand eines Beispiels durchführen.

Angenommen, für unseren Fall kämen folgende Lederarten in Frage:

Treibriemenkernstücke kurz,
Treibriemenkernstücke lang,
Vachekernstücke und
Zeughäute,

für welche sich nun die nachstehend errechneten Kosten je Kilo Rohhautmischung ergeben:

| Ledersorte | Rohhautmischverhältnis Gattung | Gew.-Klasse | v.H. | Preis je kg Rohhaut | Ein-heiten | Dchschn. Preis je kg Rohhaut |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Treibr.-Kernst. kurz | Kühe | 25/29½ kg | 30 | 88 Pfg | 2640 | |
| | „ | 30/39½ „ | 30 | 92 „ | 2760 | |
| | Farren | 25/29½ „ | 5 | 82 „ | 410 | |
| | „ | 30/39½ „ | 5 | 76 „ | 380 | |
| | Ochsen | 30/39½ „ | 30 | 102 „ | 3060 | |
| | | | 100 | | 9250 | 92 Pfg. |
| Treibr.-Kernst. lang | Farren | 30/39½ „ | 50 | 76 „ | 3800 | |
| | „ | 40/49½ „ | 50 | 68 „ | 3400 | |
| | | | 100 | | 7200 | 72 „ |
| Vachekernstücke | Rinder | 25/29½ „ | 50 | 100 „ | 5000 | |
| | „ | 30/39½ „ | 50 | 96 „ | 4800 | |
| | | | 100 | | 9800 | 98 „ |
| Zeughäute | Kühe | 15/24½ „ | 10 | 86 „ | 860 | |
| | „ | 25/29½ „ | 30 | 88 „ | 2640 | |
| | „ | 30/39½ „ | 60 | 92 „ | 5520 | |
| | | | 100 | | 9020 | 90 „ |

Auf Grund dieser Durchschnittspreise errechnen wir die in v. H.-Sätzen auszudrückenden Qualitätszu- und -Abschläge bzgl. der in Betracht kommenden Ledersorten auf folgende Weise:

| Ledersorte | Durchschn.-Preis je kg Rohhaut | Zu-schlag in Pfg. | Ab-schlag in Pfg. | Zu-schlag in v.H. | Ab-schlag in v.H. |
|---|---|---|---|---|---|
| Treibr.-Kernst. kurz | 92 Pfg. | 4 | — | 4,7 | — |
| Treibr.-Kernst. lang | 72 „ | — | 10 | — | 18,6 |
| Vachekernstücke | 98 „ | 10 | — | 11,6 | — |
| Zeughäute | 90 „ | 2 | — | 2,3 | — |
| Summe: | 352 Pfg. | 16 | 16 | 18,6 | 18,6 |
| Durchschnitt: | 88 „ | (352 : 4) | | | |

Ausgangspunkt bei dieser Berechnung ist der Durchschnittspreis je Kilo Rohhaut für alle Ledersorten, für unseren Fall also 88 Pfennige. Bei richtiger Rechnung müssen die Summen der Zu- und Abschläge sowohl absolut als auch relativ gleich sein. Mit anderen Worten: Als Selbstkosten je Kilo Rohhaut müssen wir im Durchschnitt für alle Ledersorten 88 Pfennige in Ansatz bringen, d. h., wenn wir bei einigen Ledersorten einen Zuschlag machen, so muß bei den übrigen ein Abschlag ge-

macht werden, der in der Gesamthöhe der Summe der Zuschläge entspricht, um im Durchschnitt wieder auf 88 Pfennige zu kommen.

Nach unserer obigen Rechnung ergeben sich nun für unsere Ledersorten folgende Qualitätszu- bzw. -Abschläge:

Treibriemenkernstücke kurz = 4,7 v. H. Zuschlag
Treibriemenkernstücke lang = 18,6 v. H. Abschlag,
Vachekernstück = 11,6 v. H. Zuschlag,
Zeughäute = 2,3 v. H. Zuschlag.

Eine richtige Rechnung mit Hilfe dieser Zu- bzw. Abschläge wird aber nur unter der Voraussetzung erreicht, daß der Verkauf in den einzelnen Ledersorten der Menge nach gleich hoch ist. Bei unterschiedlichen Verkaufsmengen, die in der Praxis die Regel bilden, müssen diese Qualitätszu- und Abschläge noch entsprechend dieser Verkaufsmengen korrigiert werden.

Da die zukünftigen Verkaufsmengen aber nicht ohne weiteres bekannt sind, müssen wir bei ihrer Festlegung auf die Vergangenheit zurückgreifen, indem wir für einen bestimmten, nicht zu groß gewählten, vergangenen Zeitraum den Verkauf in den einzelnen Ledersorten mengenmäßig feststellen, wobei besonders gute und besonders schlechte Monate auszuschalten sind. Außerdem sind Einflüsse wie Konjunkturempfindlichkeit u. ä., sowie der gegenwärtige Auftragsbestand zu berücksichtigen. Da die Höhe der zu berechnenden Zu- und -Abschläge von der Höhe der festgesetzten Verkaufsmengen wesentlich beeinflußt wird, ist hierbei mit besonderer Sorgfalt zu verfahren.

Um die Korrektur an den oben berechneten Qualitätszu- und -Abschlägen an Hand der Verkaufsmengen näher zu erläutern, greifen wir auf obiges Beispiel zurück und unterstellen, daß die Verkaufsmengen der einzelnen Ledersorten 30, 10, 20 und 40 v. H. der Gesamtverkaufsmenge betragen sollen. In diesem Fall ergibt sich folgende Rechnung:

| Ledersorte | voraussichtl. Versand v. H. | Duchschn.-Preis je kg Rohh. | Einheiten | | D.-Preis je kg Rohh. ./. 2,65 v. H. | Zu- schl. Pf. a. 88 Pf. | Ab- schl. Pf. a. 88 Pf. | Zu- schl. v. H. | Ab- schl. v. H. | Einheiten | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Tr.-K. kz | 30 | 92 Pfg. | 2760 | 2640 | 89,6 Pfg. | 1.6 | — | 1,8 | — | 2376 | — |
| „ lg | 10 | 72 „ | 720 | 880 | 70,0 „ | — | 18,0 | — | 20,4 | — | 8976 |
| Vachek. | 20 | 98 „ | 1960 | 1760 | 95,4 „ | 7,4 | — | 8,5 | — | 7480 | — |
| Zeughte | 40 | 90 „ | 3600 | 3520 | 87,6 „ | — | 0,4 | — | 0,5 | — | 880 |
| | 100 v. H. | 352 Pfg. | 9040 | 8800 | | | | | | 9856 | 9856 |
| | | D. 88 „ | 8800 | | | | | | | | |
| | | | 240 = 2.65 v. H. | | | | | | | | |

Auch hier ist Ausgangspunkt der Rechnung der Durchschnittspreis für das Kilo Rohhautmischung im Hinblick auf alle in Frage stehenden Ledersorten. Der Gang der Rechnung bleibt derselbe wie oben, nur daß

hier die Zu- und -Abschläge auf dem Umweg über die Einheiten errechnet werden. Zur Kontrolle richtiger Rechnung dienen in diesem zweiten Fall die beiden letzten Spalten, deren Summen aus dem oben angegebenen Grunde gleich sein müssen.

Die korrigierten und in der Tabelle zu verwendenden Qualitätszu- und -Abschläge nach obigem Beispiel sind für

Treibriemenkernstücke kurz = 1,8 v. H. Zuschlag,
Treibriemenkernstücke lang = 20,4 v. H. Abschlag,
Vachekernstücke = 8,5 v. H. Zuschlag,
Zeughäute = 0,5 v. H. Abschlag.

Bei der nun folgenden Herstellungs-Selbstkostenermittlungstabelle wurden diese Zu- und Abschläge der Einfachheit halber auf- bezw. abgerundet. Die Berechnung der in dieser Tabelle enthaltenen Zahlen erfolgt mit Hilfe des Kettensatzes und ergibt z. B. für Treibriemen kurz bei einem Rohhautpreis von RM: 1.— je Kilo folgende Rechnung:

| | |
|---|---|
| ? RM | 1 kg Treibr.-Kernst. kurz |
| 35 kg Leder | 100 kg Rohhaut |
| 1 kg Rohhaut | 1 RM |

Demnach beträgt der Preis für 1 kg in Leder umgerechnete Rohhaut für Treibriemenkernstücke kurz (100 : 35) = RM 2,86.

Herstellungsselbstkostenermittlungstabelle

| Rohhautpreis je kg | Rendement | Treibriemen-Kernstücke kurz | Treibriemen-Kernstücke lang | Vachekern-stücke | Zeug-häute |
|---|---|---|---|---|---|
| | Qualität + | 35 v. H. | 46 v. H. | 27 v. H. | 63 v. H. |
| | | 2 v. H. | | 8 v. H. | |
| | — | | 20 v. H. | | 1 v. H. |
| | Herst.-Kost. je kg Leder RM | 1,63 | 1,88 | 1,79 | 1,70 |
| . | | | | | |
| . | | | | | |
| . | | | | | |
| 120 | | 3,43 | 2,61 | 4,44 | 1,90 |
| 116 | | 3,31 | 2,52 | 4,30 | 1,84 |
| 112 | | 3,20 | 3,43 | 4,15 | 1,78 |
| 108 | | 3,09 | 2,34 | 4,00 | 1,72 |
| 104 | | 2,97 | 2,25 | 3,85 | 1,66 |
| 100 | | 2,86 | 2,17 | 3,70 | 1,59 |
| 96 | | 2,74 | 2,08 | 3,55 | 1,52 |
| 92 | | 2,62 | 2,00 | 3,41 | 1,46 |
| 88 | | 2,51 | 1,94 | 3,25 | 1,40 |
| 84 | | 2,39 | 1,82 | 3,10 | 1,33 |
| 80 | | 2,28 | 1,74 | 2,96 | 1,27 |
| . | | | | | |
| .. | | | | | |

Wenn wir nun etwa aus dieser Tabelle den Herstellungs-Selbstkostenpreis für ein Kilo Zeugleder bestimmen wollen bei einem Rohhautpreis von 92 Pfg. je Kilo, so erhalten wir:

| | |
|---|---|
| Preis für 1 kg auf Leder umgerechnete Rohhaut | = RM 1,46 |
| Herstellungskosten für 1 kg Zeugleder | = RM 1,70 |
| | RM 3,16 |
| ./. 1 v. H. Qualitätsabschlag (von RM 1,46) | , —,01 |
| | RM 3,15 |

Der Einfachheit halber wurde in der Tabelle für jede Ledersorte nur ein Rendement angenommen. In der Praxis wird es jedoch notwendig sein, für jede Ledersorte etwa 3—4 Rendements zu berücksichtigen, da dasselbe in der Regel in engen Grenzen schwankt.

Die Aufstellung dieser Herstellungs-Selbstkostenermittlungstabelle stellt im wesentlichen nur eine einmalige Arbeit dar, da von Zeit zu Zeit nur die Qualitätszu- und -Abschläge bei wechselndem Verhältnis der Verkaufsmengen der einzelnen Ledersorten entsprechend zu ändern sind. Um in diesem Fall nicht auch sämtliche Zahlen der Tabelle umrechnen zu müssen, werden diese gleich von Anfang an ohne Zu- bzw. Abschläge errechnet, so daß dies, wie oben aus der Errechnung der Herstellungsselbstkosten für ein Kilo Zeugleder hervorgeht, besonders berücksichtigt werden muß.

## 6. Verteilung der Kosten des Fertiglagers und des Vertriebs auf ein Kilo Leder jeder Ledersorte:

Aus rechnungstechnischen Gründen erfolgt die Überwälzung der Kosten des Fertiglagers und des Vertriebs auf die Kostenträger erst, wenn die Herstellungsselbstkosten je Kilo Leder jeder Ledersorte in der besprochenen Weise festgestellt worden sind. Durch Zuschlag der ebenfalls auf das Kilo Leder umzurechnenden Fertiglager- und Vertriebskosten zu den Herstellungsselbstkosten ergeben sich die auf das Kilo unserer Erzugnisse bezogenen Verkaufsselbstkosten.

Auch hierbei können wieder mehrere Verteilungsgrundlagen gewählt werden, je nachdem, inwieweit auf genaue und gerechte Ergebnisse Wert gelegt wird.

Bei der Verteilung der Kosten des Fertiglagers ist zunächst die Gesamtkostensumme dieser Kostenstelle auf die verschiedenen, dort gelagerten Ledersorten umzulegen. Wir wählen als Schlüsselgröße das Verhältnis des von jeder Ledersorte in Anspruch genommenen Lagerraumes unter Berücksichtigung des nach Ledersorten getrennten, durchschnittlichen Lagerwertes, d. h., den kombinierten Schlüssel: „Beanspruchter Lagerraum × durchschnittlichem Lagerwert".

Diese auf die verschiedenen Ledersorten nun entfallenden Kostensummen sind dann durch Division mit dem entsprechenden, durchschnittlich gelagerten Ledergewicht (kg) der betreffenden Ledersorte auf ein Kilo Leder derselben umzurechnen.

Die Vertriebskostensumme dagegen wird zunächst im Verhältnis der auf die verschiedenen Ledersorten in dem betreffenden Zeitabschnitt entfallenden Umsatzwerte aufgeteilt. Die Weiterverrechnung der sich dabei ergebenden Kosten je Ledersorte auf das Kilo derselben erfolgt durch Division mit dem Versandgewicht der betreffenden Ledersorte.

Bei der Verteilung der Vertriebskosten ist noch zu berücksichtigen, daß z. B. die Werbekosten nicht für alle Ledersorten verhältnismäßig gleich hoch sind. Dieser Umstand ist bei der Aufstellung des Schlüssels noch zu berücksichtigen, sofern nicht, wie es in der Praxis oft der Fall sein wird, mit Rücksicht darauf, daß die Preise einzelner Ledersorten nicht erhöht zu werden brauchen, diese Unterschiede unberücksichtigt bleiben und allen Ledersorten gemeinsam belastet werden.

# ZWEITER TEIL:

# DIE BETRIEBSKONTROLLE AUF GRUND DER SELBSTKOSTENRECHNUNG IN EINER LEDERFABRIK.

## Erstes Kapitel.

### Wesen und Aufgabe der Betriebskontrolle.

Es unterliegt wohl keinem Zweifel, daß der Betrieb einer dauernden Kontrolle seiner Leistung bedarf, und daß die Notwendigkeit eines guten Kontrollapparates um so größer wird, je weniger der Leiter imstande ist, die einzelnen Betriebsleistungen selbst zu beobachten und sich an Ort und Stelle ein Urteil zu bilden[1]). Die wirtschaftliche Arbeitsweise des Betriebs zu untersuchen und zu überwachen ist Aufgabe der Betriebskontrolle.

Die Kontrolle, welche die Selbstkostenrechnung leisten kann, ist die der Kostenrechnung und die des Gewinns. Mit Hilfe der Selbstkostenrechnung müssen wir planmäßig verfolgen, wie sich innerhalb des Betriebs die Kosten und die Gewinne gestalten. Um hier einen Vergleich überhaupt zu ermöglichen, müssen als Vergleichszahlen die Kosten und Gewinne verschiedener, möglichst hintereinander liegender Rechnungsabschnitte des Betriebs verglichen werden[2]).

Während wir im Rahmen unserer Betrachtung die Betriebskontrolle auf den eigenen Betrieb beschränken, kann eine solche auch zwischen mehreren Betrieben vorgenommen werden. In diesem Zusammenhang spricht dann z. B. Schmalenbach von „Zeitvergleich" im Gegensatz zum „Betriebsvergleich". Er sagt[3]): „Wenn wir innerhalb eines Betriebs Zahlen verschiedener Perioden miteinander vergleichen, so treiben wir Zeitvergleich; wenn wir die Zahlen verschiedener Betriebe miteinander vergleichen, so treiben wir „Betriebsvergleich".

---

[1]) Vgl. Schmidt: „Kalkuation und Preispolitik", Handelshochschule S. 1512, dazu
Leitner: „Die Kontrolle in kaufmännischen Unternehmungen", 4. Aufl. 1934, S. 6.

[2]) Vgl. Schmidt a. a. O., S. 1510.

[3]) „Sebstkostenrechnung und Preispolitik", 6. Aufl. 1934, S. 257 f.
Vgl. dazu Schnettler: „Der Betriebsvergleich", 1933, S. 7 ff. und Weigmann: „Grundlagen des Betriebsvergleichs", Stuttg. 1932, S. 23.

Der Vorteil des Zeitvergleichs gegenüber dem Betriebsvergleich liegt in einer gleichmäßigeren Gliederung und Einordnung der Zahlen. Außerdem zeigt der Zeitvergleich, wie es ja seine Aufgabe ist, mit besonderer Deutlichkeit die sich aus der Zeitänderung ergebende Änderung der Kostengestaltung. Einen Mangel zeigt der Zeitvergleich aber insofern, als dauernde Übelstände, insbesondere dauernder Mangel an wirtschaftlichem Verhalten der Gefolgschaftsmitglieder, nicht leicht in Erscheinung treten können[4]). Es besteht daher beim Zeitvergleich die Gefahr, daß Unwirtschaftlichkeit mit Unwirtschaftlichkeit verglichen wird und somit ein ganz falsches Bild hinsichtlich der tatsächlichen Kostengestaltung entsteht. Da aber die Kostenrechnung die Grundlage für die Rentabilitätskontrolle und darüber hinaus für die Betriebspolitik bildet, können durch falsche Beurteilung der Kostengestaltung Folgen von großem wirtschaftlichen Nachteil entstehen.

Gerade hier liegt die überragende volkswirtschaftliche Bedeutung des Betriebsvergleichs, da besonders er dazu geeignet ist, die Grundlagen für eine volkswirtschaftlich richtige Kapitallenkung zu schaffen.

Die Durchführung der Betriebsvergleiche und ihre nutzbringende Anwendung muß in erster Linie eine der Aufgaben der Gruppen und Kammern der Wirtschaft werden, wie sie Dr. Schacht in dem Erlaß vom 12. November vorigen Jahres u. a. wie folgt herausgestellt hat: „Die Aufgabe der Gruppen und Kammern geht dahin, ihre Mitglieder zu größtmöglicher Wirtschaftlichkeit und höchster Leistung zum Nutzen von Volk und Staat zu erziehen. Sie sollen die hierzu notwendige Gemeinschaftsarbeit, insbesondere auf technischem Gebiete (Normung, Buchhaltungs- und Kalkulationsrichtlinien, Betriebsvergleiche usw.) wie auf dem Gebiete der Statistik und Marktanalyse durchführen". In dem Erlaß heißt es dann an anderer Stelle weiter: „Auf betriebswirtschaftlichem Gebiete ist in vielen Wirtschaftszweigen die Verbesserung des Rechnungswesens und die Aufstellung einheitlicher Kalkulationsrichtlinien besonders vordringlich. Einem einwandfreien betrieblichen Rechnungswesen und einem auf gleichartiger Kostenermittlung beruhenden Unkostenvergleich kommt eine erhebliche Bedeutung zu. Dies ermöglicht den Betrieben nicht nur den Überblick über die eigenen Kosten, sondern auch den Vergleich mit den Kosten anderer Betriebe oder zum mindesten mit den Durchschnittskosten ihres Wirtschaftszweiges und trägt so dazu bei, die Wirtschaftlichkeit der deutschen Unternehmungen in Richtung auf eine Kosten- und Preissenkung und auf eine Verhinderung unnötiger Preissteigerungen zu fördern. Die Entwürfe für allgemeine Richtlinien und die jeweiligen Veröffentlichungen hierzu sind mir über die zuständigen Reichsgruppen vor Bekanntgabe zur Billigung vorzulegen".

Es dürfen aber die Schwierigkeiten nicht übersehen werden, die heute noch der Durchführung von Betriebsvergleichen hemmend im

[4]) Vgl. Schmalenbach a. a. O., S. 259 f.

Wege stehen und es muß bedauerlicherweise festgestellt werden, daß die Bemühungen, die z. B. vom Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit und einigen industriellen Verbänden auf diesem Gebiete gemacht wurden, nur von geringem Erfolg gekrönt wurden. Diese Schwierigkeiten liegen vor allem einmal in der Furcht der einzelnen Betriebsführer durch die Zur-Verfügung-Stellung von Material, das zur Durchführung eines Betriebsvergleichs notwendig ist, der Konkurrenz einen zu großen Einblick in die eigenen Betriebsverhältnisse zu gewähren. Zum andern liegen die Schwierigkeiten auf technischem Gebiet. So haben z. B. die zum Vergleich heranzuziehenden Betriebe verschiedene Rechnungssysteme, auf Grund deren es sehr schwer ist, eine einheitliche Kostengliederung, die für den Erfolg des Betriebsvergleichs von großer Bedeutung ist, aufzustellen. Eine weitere Schwierigkeit liegt in den verschiedenen Bewertungsgrundsätzen des Anlage- und Umlaufvermögens der einzelnen Betriebe, wobei wir auch in diesem Zusammenhang ausdrücklich dafür eintreten, daß die allein richtige Bewertung die mit Tageswerten des Beschaffungsmarktes ist[5]). Nur sie bietet die Gewähr für einen genauen und erfolgsicheren Kostenvergleich. Die Ermittlung dieser Tageswerte erfolgt mit Hilfe des Börsen- oder Marktpreises, oder durch Verwendung von General- oder Spezialindicees, mit deren Hilfe die ursprünglichen Werte auf Tageswerte umgerechnet werden.

In diesem Zusammenhang steht auch die Frage der Abschreibung. Wie wir schon an anderer Stelle[6]) darauf hingewiesen haben, bestimmten wir die Abschreibungsquoten mit Hilfe der von Schmidt geforderten, um ersparte Zinsen[7]) steigenden Abschreibungsmethode, gegründet auf den Tagesbeschaffungswert der Vermögensteile. Eine Abschreibung nach Maßgabe der Anschaffungswerte könnte auch hier zu unverwertbaren Zahlen führen[8]).

Ganz besonders ist auf die störenden Einwirkungen, die durch die Beschäftigungsschwankungen hervorgerufen werden, hinzuweisen. Um uns von den verschiedenen Beschäftigungslagen der einzelnen Vergleichsbetriebe und ihrer Kostenstellen unabhängig zu machen, d. h. um diese damit verbundenen Vergleichsstörungen auszuschalten, ist es unerläßlich, die „Voll- oder Normalkostenrechnung" anzuwenden. D. h. wir rechnen mit den Kosten, wie sie sich bei der Vollbeschäftigung[9]) der einzelnen Betriebe ergeben. „Vollbechäftigt ist ein Betrieb, wenn alle seine Betriebswerte vollkommen gleichmäßig für Produktion oder Umsatz in Anspruch genommen sind, ohne daß ein einziger

---

[5]) Vgl. dazu Schmidt: „Die organische Tageswertbilanz" 3. Aufl., Leipzig 1929, S. 64 ff.
[6]) s. o. erster Teil, S. 64 f.
[7]) Vgl. Fußnote 54, 1. Teil S. 65.
[8]) Vgl. Schmalenbach: „Dynamische Bilanz", 1926, S. 336.
[9]) Vgl. u. a. Weigmann: a. a. O., S. 88 ff, 105; Schnettler: a. a. O., S. 79 ff.

Teil überanstrengt wird oder unterbeschäftigt ist[10]). Die Voll- (Normal-) Beschäftigung ist sowohl betriebswirtschaftlich wie auch volkswirtschaftlich der günstigste Zustand, weil die Betriebe nur dann die niedrigsten Kosten pro Stück erreichen können.

Weitere Störungen bei der Durchführung von Betriebsvergleichen ergeben sich durch die verschiedenen Unternehmungsformen und durch die unterschiedliche finanzielle Struktur der Vergleichsbetriebe. Hierbei sind besonders folgende Kostenarten von Bedeutung: Steuern, Unternehmerlohn, Zins, Miete bzw. Pacht u. ä. Wenn auch die unterschiedlichen Steuerbeträge in der Regel nicht berücksichtigt werden können, da sie selbst im eigenen Betrieb geheim gehalten werden, so ist doch unbedingt zu fordern, daß in jedem der zu vergleichenden Betriebe Unternehmerlohn, Zins für Eigen- und Fremdkapital, Miete und Pacht bzw. Verzinsungskosten für eigene und fremde Anlagen berücksichtigt werden.

Da die Steuern mit anderen Kostenelementen nicht unmittelbar verbunden sind, und die Belastungen von bestimmten Voraussetzungen abhängen und damit genau feststehen, ist ein getrennter Vergleich der Betriebe in steuerlicher Hinsicht genau durchführbar.

Störungen, bedingt durch die verschiedenen geographischen Standorte[11]) der Betriebe beeinflussen direkt oder indirekt (z. B. infolge unterschiedlicher Arbeitsintensität) alle Kostenelemente. Diese Einflüsse restlos zu eliminieren, würde die Aufgabe des Kostenvergleichs zu weit fassen; hierfür kommen wohl hauptsächlich Steuern und sonstige öffentliche Abgaben, Löhne und Transportkosten in Betracht. Bei den Löhnen ist richtig, daß nicht nur der Tariflohn, sondern der durchschnittliche, tatsächlich bezahlte Lohn maßgebend ist.

Diese Ausführungen mögen genügen, um die mit Betriebsvergleichen verbundenen Schwierigkeiten vor Augen zu führen. Jedenfalls erscheint es dringend notwendig, die in der Branche geübten Methoden der Selbstkostenermittlung weiter zu entwickeln, damit das Kostengefüge mit neuen Erkenntnisen noch besser durchleuchtet wird und insbesondere die Methoden herausgearbeitet werden können, welche einen Vergleich der Selbstkosten von Unternehmungen derselben Branche erleichtern. Zunächst gehört vor allem dazu, daß eine Einigung über die notwendige Terminologie erzielt wird, damit nicht jeder Betrieb seine eigene Kostensprache redet, ferner eine genauere Untersuchung aller Kostenelemente nach Art, Größe und Wirkungsweise, also vor allem unter dem Gesichtspunkt der Beeinflußbarkeit und Ersparnismöglichkeit und schließlich eine vernünftige Aufgliederung der Kosten nach Kostenstellen bzw. Teilbetrieben, um eine verfeinerte Kostenverteilung zu ermöglichen. Auf dem Gebiet der Buchhaltung, Bilanz und Vorausplanung ist bereits in vielen Branchen weitgehende Vereinheitlichung und Vergleichbarkeit erreicht

---

[10]) Vgl. Schmidt: „Kalkulation und Preispolitik", Handelshochschule S. 1540—42.

[11]) Vgl. Schnettler: a. a. O., S. 74—75.

worden, die Methoden der Selbstkostenrechnung sind dagegen im allgemeinen noch sehr primitiv, uneinheitlich und direkt falsch[12]). Es ist eine sehr dringliche Aufgabe, gerade auf diesem Gebiet der Betriebswirtschaftslehre fördernd und klärend einzugreifen, um brauchbare Wege auf dem Gebiet des Betriebsvergleichs zu finden bzw. weiterzuführen.

Zeit- und Betriebsvergleich erschöpfen sich nicht im Kosten- und Gewinnvergleich, worauf die Kontrolle durch die Selbstkostenrechnung beschränkt ist, sondern sie umfassen weiterhin auch Vergleiche z. B. der Anlage- und Umsatzwerte usw.

Wir beschränken uns bei den weiteren Ausführungen auf die durch die Selbstkostenrechnung im Rahmen des Zeitvergleichs mögliche Kontrolle und zwar auf die Kostenkontrolle.

Bezüglich der Gewinnkontrolle[13]) sei noch erwähnt, daß der Gewinn als das Hauptziel der Unternehmung in der Selbskostenrechnung nur Umsatzgewinn sein kann. Alle Schwankungen, die sowohl von der Beschaffungs- als auch von der Absatzseite kommen, müssen sich in der Größe der Umsatzspanne auswirken, welche sich bei genauer Rechnung in Buchhaltung und Selbstkostenrechnung im Umsatzgewinn ausdrücken muß.

Der Umsatzgewinn als Gesamtgewinn kann sowohl in der Buchhaltung wie in der Selbstkostenrechnung erscheinen und für zeitlich gleiche Perioden erfaßt werden. Grundsätzlich ist stets die Möglichkeit gegeben, den Gesamtumsatzgewinn zwischen Buchhaltung und Selbskostenrechnung für dieselbe Periode miteinander zu vergleichen, während dies in der Buchhaltung oder in der Selbstkostenrechnung allein nur für die Gewinnergebnisse der verschiedenen Perioden möglich ist.

Grundlage unserer weiteren Ausführungen bildet die Selbstkostenrechnung, wie wir sie im ersten Teil unserer Arbeit aufgebaut und besprochen haben.

## Zweites Kapitel.

## Die Kostenkontrolle auf Grund der Selbstkostenrechnung.

Bevor wir uns der eigentlichen Kostenkontrolle zuwenden, erscheint es im Hinblick auf die Abhängigkeit der Kostenhöhe des Materials von dessen zweckmäßigem Einkauf, seines mehr oder weniger sparsamen Verbrauchs und von der Höhe seiner Lagerhaltung notwendig, in kurzen

---

12) Vgl. Kalveram: „Selbstkostenrechnung, Preispolitik und Wirtschaftssteuerung" in Zeitschr. f. Betriebswirtschaft 1935, S. 9.

13) Vgl. Schmidt: a. a. O. S. 1514 ff.

Zügen, soweit es für die Kostenberechnung von Bedeutung ist, auf die „Materialmengenkontrolle" einzugehen.

## 1. Die Materialmengenkontrolle als Grundlage der Kostenkontrolle.

### 11. Die Rohhautkontrolle.

Von größter Bedeutung für den kontinuierlichen Produktionsprozeß einer Lederfabrik ist es, daß stets die dem Erzeugungsumfang entsprechende Anzahl Rohhäute im Rohhautlager vorhanden ist. Da je nach der herzustellenden Ledersorte verschiedene Hautgattungen und auch hier wieder verschiedene Gewichtsklassen[14]) verwendet werden, muß der Rohhäutebestand dauernd dahin geprüft werden, ob die verschiedenen Hautgattungen und Gewichtsklassen in genügender Menge vorhanden sind. Bei der Festlegung dieser Mengen ist zu beachten, daß eine zu niedrige Lagerhaltung auf die Erzeugung hemmend wirkt, eine zu große Lagerhaltung dagegen Zinsverluste verursacht.

Die Kontrolle des Rohhautbestandes erfolgt laufend mit Hilfe einer „Rohhautbestandskartei". Für jede Gewichtsklasse jeder Hautgattung führen wir eine besondere Karte nach untenstehendem Muster. Auf diesen Karten wird der jeweilige Zu- und Abgang im Rohhautlager nach Stück täglich gebucht. Die zugegangene Stückzahl wird aus den eingehenden Auktionsrechnungen, die abgegangene, eingearbeitete Stückzahl aus den Originalkarten[15]) erfaßt, die bei der Einarbeitung der Häute ausgestellt werden.

Rohhautbestandskarte.

Gattung: _____ Häute.
Gewichtsklasse: ..... Kilo

Betriebsmonat Nr.: .... 19 . . .
Mindestmenge: ..... Stück[16])
Höchstmenge: ..... Stück

| Datum | Zugang | | | | | Abgang | | Bestand Stck | Bemerkung |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Rechnung | | Preis je | | Stück | Karte Nr. | Stück | | |
| | Nr. | vom | kg | Stck. | | | | | |
| | | | | | | | | | |

[14]) Die Rohhautzusammenstellung (Rohhautmischung) für die einzelnen Ledersorten erfolgt im Hinblick auf das jeweils erzielbare, günstigste Rendement und der damit verbundenen niedrigsten Kosten je Kilo Leder.

[15]) Vgl. o. 1. Teil, S. 47.

[16]) Die Menge, die bei normaler Beschäftigung mindestens vorhanden sein muß, damit in der Produktion keine Hemmung eintritt; bzw. die Menge, die bei normaler Beschäftigung höchstens vorhanden sein darf, um keine unnötigen Lagerzinsen zu verursachen.

Auf diesen Karten kann gleichzeitig, sofern es zweckmäßig erscheint, der jeweils bezahlte Rohhautpreis je Stück bzw. je Kilo Rohhaut auf Grund der Auktionsrechnungen festgehalten werden.

An Hand dieser Kartei ist die laufende Überwachung des Rohhautbestandes in einfacher, aber genauer Weise möglich. Der Übersichtlichkeit halber ist es vorteilhaft, den Karten, entsprechend den einzelnen Hautgattungen, verschiedene Farben zu geben.

Die Bestimmung der Höchst- bzw. Mindestmengen erfolgt bei normaler Beschäftigung in der Weise, daß für einen bestimmten Zeitraum — Woche oder Monat — festgestellt wird, wie groß der Versand in den einzelnen Ledersorten während dieses Zeitraumes ist, d. h. wieviel Leder hergestellt werden muß, um damit die anfallenden Aufträge laufend erledigen zu können. Da bekannt ist, welche Rohhautmischung für die Herstellung der einzelnen Ledersorten in Betracht kommt und außerdem, wieviel Leder in dem in Frage stehenden Zeitraum erzeugt werden muß, können wir errechnen, wieviel Häute jeder Gattung und Gewichtsklasse täglich eingearbeitet werden müssen, damit keine Absatzstockung eintritt.

Die Mindestmenge muß dann jeweils mindestens so groß sein, daß täglich die erforderliche Hautzahl eingearbeitet werden kann, ohne daß eine Stockung eintritt, bis wieder von der nächstfolgenden Auktion Häute beschafft werden können. Die Höchstmenge darf höchstens so groß sein, daß die Kontinuität der Erzeugung auf jeden Fall gewährleistet ist, ohne aber ein übermäßig großes Rohhautlager zu unterhalten, wobei selbstverständlich die günstigste Einkaufsmenge hinsichtlich des Preises zu berücksichtigen ist. Da die einzelnen Auktionen zu verschiedenen Zeitpunkten, in Abständen von etwa einer Woche, stattfinden, muß dieser Häutevorrat je nach der Hautgattung in der Regel etwa einen Zeitraum von 1 bis 2 Wochen überbrücken können.

In Zeiten größerer Konjunktur- und Absatzschwankungen muß bei der Festsetzung der Höchst- bzw. Mindestmenge sehr vorsichtig vorgegangen werden unter genauer Prüfung, ob die Schwankungen voraussichtlich nur vorübergehend oder von einer gewissen Dauer sein werden. Kleinere Schwankungen sind nicht zu berücksichtigen, da sich diese im allgemeinen wieder ausgleichen werden. Bei größeren Schwankungen ist der gegenwärtige und der zukünftige Auftragsbestand in Rechnung zu ziehen. In diesem Fall ist es infolge des verhältnismäßig langen Produktionsprozesses sehr schwer, die richtigen Höchst- bzw. Mindesmengen gleich von Anfang an genau festzusetzen.

## 12. Die Kontrolle der Hilfsstoffe und des Betriebsmaterials:

In Anbetracht der Tatsache, daß der Materialverbrauch in hohem Maße von den verwendeten Materialarten und deren Qualität bestimmt wird ist grundsätzlich zu fordern, daß möglichst nur die Material-

arten eingekauft werden, die sich, unter Berücksichtigung ihrer Qualität, für unseren Betrieb als die günstigsten erwiesen haben. Deshalb muß die Materialkontrolle bereits beim Eingang des Materials einsetzen und dasselbe beim Eingang daraufhin geprüft werden, ob es nach Art und Qualität dem bestellten Material genau entspricht.

Diese Kontrolle ist besonders bei den Hilfsstoffen (Gerbstoffe, Farben, Chemikalien, Lederfette, Lederöle) wichtig.

Daß beim Materialeingang auch Menge, Preis usw. zu prüfen sind, ist selbstverständlich.

Voraussetzung einer übersichtlichen Materialmengenkontrolle ist die nach Hauptgruppen getrennte Materialverwaltung. Zu diesem Zweck wird das Material in folgende Gruppen aufgeteilt:

1. Hilfsstoffe:
   - 11. Gerbstoffe
     - 111. vegetabilische Gerbstoffe
     - 112. mineralische Gerbstoffe
     - 113. synthetische Gerbstoffe
   - 12. Farben
   - 13. Chemikalien
   - 14. Lederfette
   - 15. Lederöle
2. Betriebsmaterial:
   - 21. Werkzeuge
   - 22. Betriebsstoffe
   - 23. Hilfsmaterial

Innerhalb dieser Gruppen sind dann weiterhin die entsprechenden Materialuntergruppen zu bilden.

Die Aufgabe, welche die Materialmengenkontrolle zu erfüllen hat, ist eine zweckmäßige, sparsame Verbrauchsregelung und die gleichzeitige Verhinderung von Diebstahl, sowie die laufende Überwachung des Lagerbestandes der verschiedenen Materialarten.

Die Voraussetzung für die Erfüllung dieser Aufgabe sehen wir darin, daß die Materialausgabe grundsätzlich nur gegen Materialverlangscheine[17]) erfolgt, die von den Meistern bzw. deren Vertretern unterschrieben sein müssen.

Der Verbrauch an Hilfsstoffen, der täglich, für jede Kostenstelle getrennt, in Materialverbrauchsheften[18]) erfaßt wird, ist unter Berücksichtigung des Rohgewichts der jeweils bearbeiteten Häute, Kernstücke, Hälse und Seiten auf seine Angemessenheit hin zu prüfen. Am vorteilhaftesten ist es hierbei, für jede Ledersorte den durchschnittlichen Materialverbrauch an jeder Kostenstelle, bezogen auf 1 kg Rohhaut, zu bestimmen, um dann mit Hilfe dieser Durchschnittssätze die Höhe des

[17]) Vgl. o. 1. Teil, S. 70.
[18]) Vgl. o. 1. Teil, S. 53.

Materialverbrauchs im Hinblick auf das bearbeitete Rohgewicht zu kontrollieren.

Auf Grund dieser durchschnittlichen Verbrauchssätze kann man so weit gehen, daß die Materialverlangzettel nicht mehr von den Meistern, bzw. von ihren Vertretern ausgestellt werden, sondern von der Materialverwaltung selbst, welcher dann nur das Rohgewicht der Partien, für welche das Material gebraucht wird, zu melden ist und das an Hand deren Begleitkarte kontrolliert wird. Auf diese Weise ist es nicht möglich, daß der Meister in Versuchung kommen kann, mehr Material als notwendig ist, anzufordern. Zusätzlicher Materialverbrauch durch Fehlarbeit usw. (Materialverlust) kann dadurch auch nicht verheimlicht werden. Dieses zusätzliche Material ist auf Grund besonderer (gelber) Materialverlangscheine anzufordern, die sofort erkennen lassen, daß es sich um Material handelt, welches wegen Fehlarbeit u. ä. nachgefordert wird. Eine weitere hier zu erwähnende Möglichkeit wäre die Einführung von Prämienlöhnen für erspartes Material (Unterdurchschnittsverbrauch), wobei aber sehr streng darauf zu achten ist, daß die Einsparungen nicht auf Kosten der Qualität erfolgen.

Um bei den Hilfsstoffen eine doppelte Verrechnung des Verbrauchs — einmal auf Grund der Materialverbrauchshefte, zum andern auf Grund der Verlangzettel — zu verhindern, ist es sehr wesentlich, den Verlangzetteln, die für die Anforderung der Hilfsstoffe ausgestellt werden, eine besondere (rote) Farbe zu geben, um sie schon äußerlich von den übrigen Verlangzetteln leicht unterscheiden zu können. Die roten Verlangzettel dienen dann nur der Kontrolle des Verbrauchs, die gewöhnlichen dagegen auch gleichzeitig der Verrechnung.

Der Verbrauch an Betriebsmaterial ist ebenfalls nach Möglichkeit vorher zu berechnen, wobei vor allen Dingen die Materialien in Betracht kommen, die regelmäßig gebraucht werden, wie etwa Schmier- und Putzmaterial. Dabei bedarf es aber eines verständigen Ermessens, so daß nicht durch falsche Sparsamkeit eine ungenügende Pflege der Anlagen eintritt. Auch für diese Materialarten werden die Verlangscheine von der Materialverwaltung selbst ausgestellt. Beim übrigen Betriebsmaterial, bei dem der Verbrauch nicht im Voraus bestimmt werden kann, hat man in der Praxis schon versucht, Arbeiter dadurch zu einem möglichst sparsamen Verbrauch anzuhalten, daß man den Preis des Materials auf den Materialverlangzetteln vermerkte, um ihnen zu zeigen, wie teuer dasselbe ist. Gegen Diebstahl sichert man sich in der Regel durch Anbringen des Firmenzeichens auf den Gegenständen (besonders bei Werkzeugen) und außerdem auch dadurch, daß neue Werkzeuge nur gegen Rückgabe der alten ausgegeben werden, auch abgenützte nicht mit nach Hause genommen werden dürfen, und durch ähnliche Maßnahmen.

Die Werkzeuge bilden eine besondere Gruppe innerhalb des Betriebsmaterials. Jeder Arbeiter erhält zusammen mit dem Werkzeug eine Werkzeugkarte, auf welcher das ihm übergebene Werkzeug verzeichnet ist. Eine Abschrift derselben bleibt zur Kontrolle bei der Materialverwal-

tung, auf welcher der Arbeiter durch seine Unterschrift den Empfang des Werkzeugs bestätigt und damit gleichzeitig die Haftung dafür übernimmt. Der Werkzeugersatz sowohl, als auch dessen Vermehrung wird auf dieser Karte verbucht.

Die Überwachung des Lagerbestandes der einzelnen Materialarten erfolgt an Hand einer Lagerkartei, die für jede Materialart eine Karte nach vorstehendem Muster enthält. Eine dieser bei der Materialverwaltung geführten Kartei entsprechende Kontrollkartei befindet sich im Rechnungsbüro. Die Eingänge werden auf Grund der Lieferantenrechnungen, die Ausgänge auf Grund der Materialverlangzettel täglich gebucht, so daß aus diesen Karteien stets der neueste Bestand ersichtlich ist.

Um die Zugehörigkeit der verschiedenen Materialarten zu den beiden Materialhauptgruppen: Hilfsstoffe und Betriebsmaterial, schon äußerlich erkennbar zu machen, erhalten die Karten zwei verschiedene Farben. Dadurch fällt die falsche Einstellung einer Karte in der Kartei sofort auf.

Der Höchst- und Mindestbestand gibt für Normalbeschäftigung die höchst zulässige Lagermenge an, die mindestens vorhanden sein muß, damit die Kontinuität der Erzeugung nicht gefährdet ist.

Bei den Karten der bei der Lagerverwaltung geführten Kartei fällt die Spalte 12 (Preis je Einheit) weg. Durch Einfügen dieser Spalte auf den Karten der im Rechnungsbüro geführten Kontrollkartei wird die von uns geforderte Preiskartei (1. Teil, S. 54) ersetzt.

Bei richtiger Verbuchung der Ein- und Ausgänge müssen die Ergebnisse der Lager- und Kontrollkartei, sowie der Ist- und Sollbestand (Spalte 16 und 17) übereinstimmen, unter der Voraussetzung allerdings, daß keine Entwendungen vorliegen. Bei den Hilfsstoffen müßte, theoretisch gesehen, für denselben Zeitraum der Materialausgang gemäß den roten Materialverlangzetteln gleich sein demjenigen, der sich aus den Materialverbrauchsheften ergibt. Praktisch wird diese Übereinstimmung jedoch dadurch gestört, daß das innerhalb eines bestimmten Zeitraumes angeforderte Material nicht auch in demselben vollständig verwendet bzw. verbraucht wird. Außerdem ist es natürlich nicht möglich, die durchschnittlichen Materialverbrauchssätze so genau zu bestimmen, daß das für eine bestimmte Arbeit notwendige Material jeweils genau aufgeht. Im übrigen dürfen, um die Qualität der Arbeit nicht zu beeinträchtigen, diese Sätze keinesfalls zu niedrig festgesetzt werden.

Bezüglich der bei der Materialverwaltung geführten Lagerkartei sei noch erwähnt, daß dieselbe auch durch sogenannte „Fachkarten“[19]) ersetzt werden kann. D. h., anstatt die einzelnen Materialkarten zu einer Kartei zusammenzustellen, bringen wir dieselben an dem „Fach“ (Platz) an, in welchem die entsprechende Materialart gelagert wird. Im Aufbau der Karte ändert sich nichts.

---

[19]) Vgl. Rahm, Walter: „Das Material im Fabrikbetrieb“, Stuttgart 1929, S. 71/72.

## Materiallagerkarte.

Materialart: ..... Nr. .....

Höchstbestand: ..... (Einheiten)

Mindestbestand: ..... (Einheiten)

Hauptgruppe-Nr.: .....

Untergruppe-Nr.: .....

| Bestellt: (aber noch nicht eingetroffen). | | | | | | Eingang: | | | | | | Ausgang: | | | Bestand: | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Datum | Bestell-zettel Nr. | Liefer-zeit | Menge (Einh.) | Liefe-rant | vorge-merkt für | Datum | Bestell-zettel Nr. | Rechnung vom | Rechnung Nr. | Menge (Einh.) | Preis je Einh. | Datum | Verlang-zettel Nr. | Menge | Soll | Ist | Kontrolliert: am | Kontrolliert: von | Bemerkung |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

## 2. Die Kontrolle der Kostenrechnung.

### 21. Erfordernisse:

Grundsätzlich muß sich jede Art von Kontrolle auf dem Vergleich aufbauen, wobei die zu vergleichenden Größen gleichartig sein müssen.

Voraussetzung für die Kostenkontrolle ist, daß jeder Rechnungsmonat mit den Kosten belastet wird, die er auch tatsächlich zu tragen hat (zeitanteilig richtige Verrechnung), und daß auf die Kontinuität[20]) der Rechnung, d. h. auf eine gewisse Beharrlichkeit und volle Systematik der Bewertung und der Verrechnung, geachtet wird, damit die Ergebnisse unter sich vergleichbar bleiben. Außerdem müssen, um eine genaue Kotrolle der Betriebsgebarung zu ermöglichen, alle Außeneinflüsse, für die der Betrieb nicht verantwortlich gemacht werden kann, ausgeschaltet werden.

Einer der wesentlichsten Außeneinflüsse, die auf die Kostenkontrolle einwirken, ist das Schwanken der Marktpreise für alle vom Betrieb verbrauchten und ihm anzurechnenden Kostengüter. Durch deren Bewertung zu Tagespreisen zum Zwecke der Preispolitik können die Differenzen zwischen Anschaffungs- und Tagesbeschaffungswert ausgesondert werden. Preisschwankungen auszuschalten ist aber nur durch die Verwendung starrer Verrechnungspreise möglich.

> „Verrechnungspreis zur Mengenkontrolle" sagt Schmidt[21]), „kann also nur eine Wertgröße sein, die für die gleiche Kostenmenge während der Vergleichsperioden immer die gleiche Höhe beibehält. Damit ist der für die interne Betriebskontrolle wichtigste Verrechnungspreis eindeutig gekennzeichnet. Er ist ein aber mindestens für die Vergleichsperioden gleichbleiben muß." Normalpreis, der nicht dem Marktpreis gleich zu sein braucht,

Der Vollständigkeit halber werden noch die Ansichten der vier Betriebswirtschaftler besprochen, die sich bis jetzt eingehend mit dem Problem der Verrechnungspeise befaßt haben. Scharf trennen lassen sich vor allem zwei Ansichten und zwar Schmalenbach und Bouffier gegen Lehmann und Beste. Schmalenbach, der sich mit dem organisatorischen Grundgedanken beschäftigt hat, ist zu folgendem Ergebnis gekommen:[23])

> „Selbst wenn es möglich wäre, jeder Werkstätte nur ganz zuverlässige Betriebsführer zuzuteilen, so würde doch das Zusammenarbeiten an dem Mangel leiden, daß dem Leiter der Werkstätte die Übersicht über das Ganze, dem Leiter über das Gesamte dagegen die Einsicht in das Einzelne fehlt."

---

[20]) Vgl. Beste: „Kurzfristige Erfolgsrechnung" Leipzig 1930, S. 5: „Grundsatz der Kontinuität d. h. es reiht sich die folgende Rechnung an der vorhergehenden an, indem jene auf dem Wert dieser aufbaut".

[21]) „Kalkulation und Preispolitik", Handelshochschule S. 1512.

[22]) Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, 3. Jahrgang, S. 167.

Bouffier[23]) schließt sich im großen und ganzen an Schmalenbach an, indem er feststellt, daß Verrechnungspreise überall da entstehen, wo ein in die Unternehmung eingehender Wert als zu der Unternehmung gehörig erscheint und dadurch an sich, oder infolge einer Weitergabe einer Wertbestimmung bedarf. Daraus geht hervor, daß unter Verrechnungspreisen nur diejenigen Preise zu verstehen sind, die zum Zweck interner Leistungen festgelegt sind.

Lehmann[24]) und Beste[25]) haben diesen Begriff erweitert. Während Beste von der Tatsache ausgeht, daß jeder Betrieb in Einzelteile zerfällt, und daß diese Leistungen nicht nur zwischen den einzelnen Teilen, sondern auch mit der Außenwelt zu verrechnen sind, sieht Lehmann das Wesen des einzelnen Verrechnungspreises darin, daß er stets von zwei Momenten bestimmt werde und zwar erstens von dem ihm zu Grunde liegenden Organisationsprinzip und zweitens von seinem Verhältnis zu den volkswirtschaftlichen Preisen.

In einer Kritik über die Ausführungen über Verrechnungspreise von Bouffier heißt es u. a.:[26])

> „Nicht die Tatsache, daß die Preise von der Unternehmung in bestimmter Weise unabhängig vom Markt festgelegt sind, macht das Wesen der Verrechnungspreise aus, sondern die Tatsache, daß sie in der Unternehmung angewendet und verrechnet werden."

Fritzsche[27]) glaubt diesen Satz folgendermaßen verbessern zu müssen:

> „Nicht die Tatsache, daß ein Preis im Betrieb angewendet wird, stempelt ihn zum Verrechnungspreis, sondern die Tatsache, daß ihn der Betrieb von sich aus feststellt" —

und weist dann noch darauf hin, daß das System besser und richtiger charakterisiert würde, wenn man statt Verrechnungspreis „Betriebspreis" sagen würde. Er meint, daß in der Definition von Bouffier, um sie vollständig zu machen, die Marktpreisverrechnung ausgeschlossen werden müsse. Verrechnungspreise sind nach ihm Betriebspreise zur Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen zu Werten, die weder Anschaffungs- noch Verkaufspreise, noch Tagesbeschaffungspreise sind.

Auf Grund dieser kurzen Abhandlung sehen wir schon, wie umstritten das Problem der Verrechnungspreise ist und wie verschieden die einzelnen Ansichten und Ergebnisse hierüber sind.

---

[23]) „Die Verrechnungspreise als Grundlage der Betriebskontrolle und Preisstellung", S. 10.
[24]) „Die industrielle Kalkulation". S. 21 ff.
[25]) „Die Verrechnungspreise in der Selbstkostenrechnung industrieller Betriebe". S. 38.
[26]) Richter: In Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis, 2. Jahrgang, 1929.
[27]) In Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 1930, S. 71.

Die Kostenkontrolle selbst, welche ebenso wie die Kostenverrechnung am Ende jedes Rechnungsabschnittes durchgeführt wird, kann nach Kostenarten, nach Kostenstellen und nach Kostenträgern erfolgen.

Infolge der Besonderheit der Erzeugung in einer Lederfabrik ist es, wie wir uns erinnern, nicht nötig, die Rohhautkosten an jeder „letzten" Kostenstelle zu erfassen, wie es die übrigen Kosten erfordern, sondern sie werden erst am Schluss auf die Herstellungskosten zugeschlagen (vgl. 1. Teil S. 101). Deshalb werden bei der Kostenkontrolle die Rohhautkosten zunächst nicht berücksichtigt, sondern erst später in dem besonderen Abschnitt: „Rendementkontrolle" behandelt, insbesondere in Bezug auf den Einfluß des, je nach der Zusammensetzung der Häutepartien, verschiedenen Rendements.

Gemäß der nach Maß- und Gemeinkosten getrennten Kostenerfassung und -Verrechnung führen wir auch die Kostenkontrolle nach Kostenarten und nach Kostenstellen zweckmäßigerweise für beide Kostengruppen getrennt voneinander durch.

Den weiteren Ausführungen wird unterstellt, daß in der Kostenrechnung alle Kostenarten auf Normalverrechungspreisen aufgebaut sind.

## 22. Die Kostenkontrolle nach Kostenarten.

Diese Art der Kostenkontrolle, welche — um es vorweg zu sagen — für eine genaue Betriebsüberwachung keineswegs genügt, sucht die Betriebsgebarung durch Vergleich der Kostenarten[28]) in ihrer absoluten Höhe zu erforschen und zu kontrollieren.

In Zeiten ruhiger, stabiler Preisentwicklung und regelmäßiger Beschäftigung würde es genügen, die Höhe der einzelnen Kostenarten dadurch zu überwachen, daß sie mit ihrer Höhe in den vorhergehenden Rechnungsmonaten verglichen würden. Da aber Preis und Beschäftigungsschwankungen die Regel bilden, wäre der Wert dieser Kontrolle sehr in Frage gestellt.

### a. Die Kontrolle der *Maß*kosten:

Diese Kontrolle erstreckt sich, infolge der besonderen Behandlung der Rohhautkosten, auf die Kosten für verbrauchte Hilfsstoffe und auf die „produktiven" Löhne.

Um hier die störenden Beschäftigungsschwankungen auszuschalten, beziehen wir diese Kosten jeweils auf ein Kilo der bearbeiteten Rohhäute.

Die Kontrolle der Kosten für verbrauchte Hilfsstoffe wäre sehr in ihrem Werte beeinträchtigt, wenn man sich dabei nur darauf beschränken würde, diese Kosten in einer Summe zu überwachen, da dadurch Unterschiede in der Kostenhöhe der einzelnen Hilfsstoffarten ge-

---

[28]) Über den Begriff der Kostenarten, vgl. 1. Teil S. 41 ff.

genseitig ausgeglichen würden und daher sehr schwer oder überhaupt nicht zu erkennen wären. Deshalb ist es unbedingt notwendig, nicht nur die Kostensumme, sondern insbesondere die einzelnen Kostenarten einer laufenden Kontrolle zu unterziehen. Wir stellen daher am Ende jedes Rechnungsmonats fest, wie hoch, auf 1 Kilo der jeweils bearbeiteten Rohhäute bezogen, die Kosten jeder Hilfsstoffart sind. Theoretisch gesehen müßten, richtige Rechnung vorausgesetzt, für jeden Rechnungsmonat die einzelnen Hilfsstoffarten dieselbe Kostenhöhe je Kilo Rohhaut aufweisen. Praktisch werden jedoch stets mehr oder weniger große Unterschiede auftreten, bedingt durch Fehlarbeit, Materialverluste u. ä., nicht zuletzt aber auch dadurch, daß im Laufe der einzelnen Rechnungsmonate sich die Qualität der verwendeten Hilfsstoffe ändern kann, worauf bereits bei der Besprechung der Materialmengenkontrolle hingewiesen wurde. Doch die Aufgabe der Kostenkontrolle ist es ja gerade, diese Unterschiede und ihre Ursachen festzustellen, um sie in Zukunft auf ein Mindestmaß herabzudrücken.

Eine weitere, wesentliche Beeinflussung erfährt die Höhe der auf das Kilo Rohhaut bezogenen Hilfsstoffkosten auch dadurch, daß sich innerhalb der einzelnen Rechnungsmonate das Verhältnis der verschiedenen Ledersorten zueinander, gemessen an der hergestellten Ledermenge (Kilo Rohhautgewicht) jeder Ledersorte, ändern kann und in der Regel ändern wird. Es werden, um ein Beispiel anzuführen, viele Ledersorten einmal, andere dagegen zwei- und dreimal gefärbt. Werden nun in einem Rechnungsmonat mehr einmal gefärbte Ledersorten hergestellt, in einem anderen dagegen mehr zwei- bzw. dreimal gefärbte Ledersorten, so wird natürlich der Farbenverbrauch je Kilo Rohhaut im ersten Fall kleiner sein als im zweiten.

Um diese Störung aus der Kontrolle auszuschalten, ist es notwendig, die Normalkosten des durchschnittlichen Verbrauchs je Kilo Rohhaut jeder Ledersorte für jede Hilfsstoffart zu bestimmen und auf Grund dieser Normalkostensummen je Kilo Rohhaut das Verhältnis der einzelnen Ledersorten zu errechnen. Außerdem ist das bearbeitete Rohhautgewicht (Kilo) nach Ledersorten getrennt festzustellen.

Bevor wir dann die Kosten des Materialverbrauchs je Kilo Rohhaut durch Division mit dem bearbeiteten Rohhautgewicht (Kilo) feststellen, muß zuerst dieses Rohhautgewicht an Hand des eben berechneten Verhältnisses korrigiert werden.

Beispiel:

| Ledersorte | Normalkosten je kg Rohhaut | Hergestellte Menge kg Rohgewicht | Korrekturzahl | korrigiertes Rohgewicht in kg |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 4 Einheiten | 1 000 | 1 | 1 000 |
| 2 | 6 „ | 1 200 | 1,5 | 1 800 |
| 3 | 8 „ | 800 | 2 | 1 600 |
| | | 3 000 | | 4 400 |

Nach diesem Beispiel beträgt also das der Berechnung zu Grunde zu legende Gesamtrohgewicht = 4 400 kg nicht 3 000 kg.

Zur Errechnung der Kosten für verbrauchte Hilfsstoffe je kg Rohhaut verwenden wir einen besonderen Bogen nach folgendem Muster:

Hilfsstoffe

Betr. — Mon. Nr. .....
vom ..... bis ..... 19 .....

Bearbeitetes (korrigiertes) Rohhautgewicht ..... kg

| Materialart: | Verbrauch (Einheiten) | Normalpreis je Einheit RM | Gesamtbetrag RM | Mat.-Verbr. je kg Rohhaut |
|---|---|---|---|---|
| Gerbstoffe | | | | |
| Farben | | | | |
| Chemikalien | | | | |
| Lederfette | | | | |
| Lederöle | | | | |
| | | | | |

Um die Ergebnisse der einzelnen Rechnungsmonate in übersichtlicher Form überwachen zu können, werden sie auf einen, das ganze Jahr umfassenden Sammelbogen (s. nächste Seite), übertragen.

Bei der Errechnung der Jahresdurchschnitte sind besonders gute bzw. besonders schlechte Ergebnisse auszuschalten, so daß diese Durchschnittswerte eine gute Grundlage für den Vergleich der folgenden Betriebsmonate bilden.

Bei der Kontrolle des Hilfsstoffverbrauchs könnte man einwenden, die Rechnung mit Normalpreisen könnte durch die reine Mengenkontrolle ersetzt werden. Doch hat die Rechnung mit festen Verrechnungspreisen ihr gegenüber Vorteile, denn sie bringt die stofflich verschiedenen und an sich unvergleichbaren Mengen auf einen gemeinsamen Nenner und macht sie addierbar und vergleichbar.

Für die Kontrolle der „produktiven" Löhne ist es wichtig, zu trennen zwischen Akkordlöhnen und Zeitlöhnen.

Die Prüfung der Akkordlöhne hinsichtlich ihrer Angemessenheit im Vergleich zum Tariflohn, sowie hinsichtlich der Leistungsfähigkeit der einzelnen Arbeiter wurde bereits besprochen[29]).

Im Rahmen der Betriebskontrolle wird die zu Normalakkordsätzen errechnete Akkordlohnsumme in der Weise laufend geprüft, daß auch für sie am Ende jedes Rechnungsmonats festgestellt wird, wie hoch der Anteil je kg des jeweils bearbeiteten, gesamten Rohhautgewichts[30]) ist.

Durch die Unterschiede in der Höhe der Akkordsätze für gleiche Arbeiten an verschiedenen Ledersorten und durch das sich dauernd ändernde Verhältnis in der Größe der Erzeugung (kg Rohgewicht) der ver-

[29]) Vgl. 1. Teil, S. 57/58.
[30]) Nur das im Akkord bearbeitete Rohhautgewicht.

schiedenen Ledersorten untereinander, ist es auch hier notwendig, das bearbeitete[31]) Rohgewicht für jede Ledersorte getrennt zu ermitteln und wie oben bei den Hilfsstoffen zu korrigieren und zwar hier im Verhältnis des je kg Rohhaut jeder Ledersorte zufallenden Gesamtakkordlohnes (Normalakkord). Durch Division des korrigierten Gesamtrohgewichts (kg) in den gesamten Normalakkordlohn wird dann am Ende jedes Rechnungsmonats der (Normal-) Akkordlohn je kg bearbeitete Rohhaut bestimmt.

Das der Errechnung des korrigierten Gesamtrohgewichts zugrunde gelegte Verhältnis errechnen wir auf folgende Weise:

Zunächst wird für jede einzelne Ledersorte die Summe ihrer Normalakkordsätze je Stück[32]) emittelt. Diese Summen sind dann mit dem durchschnittlichen Stückgewicht (kg Rohhaut) jeder Ledersorte zu dividieren und auf Grund der so erhaltenen Normalakkordsätze je kg Rohhaut ist dann das gewünschte Verhältnis zu errechnen.

In derselben Weise wie die Akkordlöhne werden auch die Zeitlöhne laufend kontrolliert. In diesem Zusammenhang sei nochmals an die Kontrolle der Zeitlöhne mit Hilfe der Lohnkarte erinnert (vgl. 1. Teil S. 61). Zunächst wird, nach Ledersorten getrennt, das im Zeitlohn bearbeitete Rohhautgewicht (kg) ermittelt, welches aus oben genanntem Grunde zunächst noch korrigiert werden muß, mit dem Unterschied, daß hierbei die Bearbeitungszeit bei der Berechnung des Verhältnisses die Grundlage bildet. Wir stellen demnach für jede Ledersorte getrennt fest, wie lang die Bearbeitungszeit je Stück, bzw. durch Division mit dem durchschnittlichen Rohhautgewicht je Stück, je kg Rohhaut ist und errechnen hieraus das gesuchte Verhältnis. Den auf das kg im Zeitlohn bearbeitete Rohhaut entfallenden (Normal-) Lohnbetrag erhält man durch Division des Zeitlohnes mit dem auf Grund des errechneten Verhältnisses korrigierten Rohhgewicht.

Der Übersichtlichkeit halber werden die jeweiligen Ergebnisse der Kontrolle der „produktiven" Löhne auf einen besonderen (ähnlich dem bei den Hilfsstoffen besprochenen) Bogen übertragen.

„Produktive" Löhne je kg Rohhaut 19.....

| Rechn.-Mon.-Nr. | Akkordlohn | Zeitlohn | Gesamtlohn | Bemerkung |
|---|---|---|---|---|
| Durchschnitt Vorjahr 19..... | | | | |
| I vom..... bis ..... | | | | |
| II | | | | |
| III | | | | |
| . | | | | |
| . | | | | |
| . | | | | |
| XIII | | | | |
| Durchschnitt | | | | |

[31]) Nur das im Akkord bearbeitete Rohhautgewicht.

[32]) Die Akkordsätze beziehen sich auf „Stück" Leder z. B. auf 1/1 Haut, 1/1 Kernstück, 1 Hals und 1 Seite.

Hilfsstoffkosten je kg Rohhaut 19.....

| Rechnungsmonat Nr. | Gerbstoffe | | | Farben | | Chemikalien | | | Lederfette | | | Lederöle | | | Gesamt | Bemerkung |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Durchschnitt[1]) 19..... | | | | | | | | | | | | | | | | |
| I | | | | | | | | | | | | | | | | |
| II | | | | | | | | | | | | | | | | |
| III | | | | | | | | | | | | | | | | |
| IV | | | | | | | | | | | | | | | | |
| V | | | | | | | | | | | | | | | | |
| VI | | | | | | | | | | | | | | | | |
| VII | | | | | | | | | | | | | | | | |
| VIII | | | | | | | | | | | | | | | | |
| IX | | | | | | | | | | | | | | | | |
| X | | | | | | | | | | | | | | | | |
| XI | | | | | | | | | | | | | | | | |
| XII | | | | | | | | | | | | | | | | |
| XIII | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Durchschnitt I—XIII. | | | | | | | | | | | | | | | | |

[1]) Durchschnitt des Vorjahres.

Auch hier bilden die Durchschnittslöhne eine gute Grundlage für die Überwachung der Löhne der folgenden Rechnungsmonate. Während sich beim Akkordlohn in der Karte praktisch keine Unterschiede ergeben können, ist dies bei den Zeitlöhnen durch verschieden schnelles Arbeiten im Laufe der einzelnen Rechnungsabschnitte möglich. Um dieses Schwanken so weit als möglich zu verhindern, ist es zweckmäßig, Ausbesserungen u. ä. getrennt von den laufenden Taglohnarbeiten zu erfassen.

b. Die Kontrolle der Gemeinkosten:

Eine — wenn auch sehr oberflächliche — Kontrolle der zu Normalpreisen errechneten Gemeinkostenarten ist dadurch möglich, daß diese an Hand des, nach Kostenarten aufgestellten Gemeinkostensammelbogens[33]) für jeden einzelnen Rechnungsmonat durch Vergleich mit den Ergebnissen der vorhergehenden Rechnungsmonate und evtl. auch mit dem Vorjahresdurchschnitt überwacht werden.

Diese Art der Kontrolle genügt aber nur für den Fall, daß im Laufe der einzelnen Rechnungsmonate keine, oder nur ganz geringe Beschäftigungs- und Preisschwankungen auftreten.

Bei Schwankungen, wie sie sich im Normalfall ergeben werden, ist dieser Art der Kontrolle kein großer praktischer Wert beizumessen. Sie ist in folgender Weise zu erweitern und zu verfeinern, wobei unterstellt wird, daß Konjunktur- und Saisonschwankungen im Absatz der einzelnen Lederarten sich annähernd ausgleichen. Im Hinblick darauf, daß sich durch die Beschäftigungsschwankungen nicht alle Gemeinkostenarten in ihrer Gesamthöhe ändern, müssen diese Gemeinkosten zunächst getrennt werden nach fixen und variablen Kostenarten, d. h. nach solchen, deren Höhe durch die Schwankungen des Beschäftigungsgrades[34]) nicht oder nur sehr schwer beeinflußt wird (Gehälter, Abschreibungen, Versicherungen usw.) und nach solchen, die sich mit dem Beschäftigungsgrad ändern (Löhne Material u. a.)[35]). Diese Scheidung der Gemeinkosten nach fixen und variablen Kosten, welche die in der Theorie und Praxis übliche Einteilung darstellt, führt leicht zu der Vorstellung, daß die Kosten an sich eine solche Eigenschaft besitzen, die Kostenhöhe also „gesetzmäßig" bestimmt sei und der Unternehmer keinen oder doch nur in ganz beschränktem Maße einen Einfluß darauf besitze. Daß diese Auffasung irrig ist, zeigt Henzel[36]), der nachweist, daß die Kostengestal-

33) s. 1. Teil, S. 94.

34) Vgl. Henzel: „Der Beschäftigungsgrad" ZfB. 1928, S. 673 f., dazu Hammer: „Zum Begriff des Beschäftigungsgrades", ZfB. 1926, S. 773.

35) Vgl. Schmidt a. a. O., S. 1520/22,
dazu Schmalenbach: „Grundlagen der Kalkulation und Preispolitik", 2. Aufl. 1925, IV. Abschn.: „Die Abhängigkeit der Kosten vom Besch.-Grad";
und „Selbskostenrechnung und Preispolitik", 6. Aufl. 1934, S. 29 ff.

36) „Der Unternehmer als Disponent seiner Kosten", ZfB. 1936, S. 139.

tung in weitem Maße durch die Dispositionsfähigkeiten des Unternehmers beeinflußt wird.

Die fixen Kosten kann man in der oben erwähnten Weise überwachen, indem ihre Höhe jeweils mit derjenigen der vorhergehenden Rechnungsmonate verglichen wird.

Anders ist es bei den variablen Gemeinkostenarten. Die Höhe deren Kostensumme, sowie die Höhe ihrer einzelnen Kostenarten beziehen wir am Ende jedes Rechnungsmonates auf das Kilo des in diesem Zeitabschnitt bearbeiteten gesamten Rohhautgewichts, um die so erhaltenen Normalkostengrößen je kg bearbeitete Rohhaut durch Vergleich mit denen der vorhergehenden Rechnungsmonate sowie mit dem Vorjahresdurchschnitt zu überwachen und aus ihrem Fallen und Steigen Schlüsse für die Zukunft zu ziehen.

Die Schwierigkeiten, die sich bei dieser Kostenkontrolle noch durch den sich im Laufe der einzelnen Rechnungsmonate ändernden Anteil der verschiedenen Ledersorten am gesamten, in diesem Zeitabschnitt bearbeiteten Rohhautgewicht ergeben, sind so weit als möglich dadurch einzuschränken, daß diese Normalkostengrößen je kg Rohhaut nicht auf das gesamte bearbeitete Rohgewicht, sondern auf die Gewichtsanteile jeder Ledersorte bezogen werden. Deshalb werden auch die variablen Gemeinkostenarten in ihrer Summe sowohl, als auch nach einzelnen Kostenarten zunächst im Verhältnis des Rohgewichtsanteils der einzelnen Ledersorten am gesamten bearbeiteten Rohgewicht auf diese Ledersorten aufgeteilt, um dann für jede einzelne Ledersorte die Normalkostengröße je kg bearbeitete Rohhaut zu errechnen. Dadurch wird eine nach Ledersorten getrennte Kontrolle der variablen Gemeinkosten mit zuverlässigeren Ergebnissen als sie unter Zugrundelegung des ungeteilten Rohgewichts zu erzielen sind, erreicht.

Die Ergebnisse der Kontrolle der variablen Gemeinkosten werden zweckmäßigerweise rechnungsmonatlich auf besonderen Bogen zusammengestellt, am besten derart, daß die Ergebnisse im Hinblick auf das bearbeitete Gesamtrohgewicht und die Ergebnisse bezüglich der einzelnen Ledersorten auf getrennte Bogen übertragen werden. Die Summe der einzelnen Ergbnisse, bezogen auf die einzelnen Ledersorten, muß gleich sein den entsprechenden Ergebnissen bezüglich des Gesamtrohgewichts.

Die Gesamtergebnisse (Normalkostengrößen) der Maß- und Gemeinkosten[37]) je kg bearbeitete Rohhaut übernehmen wir für jeden Rechnungsmonat auf einen Sammelbogen. Die sich dann auf diesem jeweils ergebende Normalkostensumme je kg bearbeitete Rohhaut ist in ihrem Fallen und Steigen ein guter Gradmesser der Leistung des Betriebs, weil sie alle Schwankungen der Kostenmengen je kg bearbeitete Rohhaut anzeigen muß[38]).

---

[37]) Einschl. der fixen Kosten, die zu diesem Zweck ebenfalls auf 1 kg bearbeitete Rohhaut umzurechnen sind.

[38]) Vgl. Schmidt a. a. O., S. 1512.

Variable Gemeinkosten: je kg bearbeitetes Ges. Rohhautgew. 19 .....

| Rechnungsmonat | Gemein-Kostenarten | | | | | | | | Summe | Bemerkung |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Vorjahres-durchschnitt | | | | | | | | | | |
| I. vom ..... bis..... | | | | | | | | | | |
| II. | | | | | | | | | | |
| III. | | | | | | | | | | |
| usw. | | | | | | | | | | |
| XII. | | | | | | | | | | |
| XIII. | | | | | | | | | | |
| Durchschnitt: | | | | | | | | | | |

Ledersorte: ..... .....

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Vorjahres-durchschnitt | | | | | | | | | | |
| I. vom..... bis..... | | | | | | | | | | |
| usw. | | | | | | | | | | |
| XIII. | | | | | | | | | | |
| Durchschnitt: | | | | | | | | | | |
| usw. | | | | | | | | | | |

Wenn wir die Kostenkontrolle nach Kostenarten in der geschilderten Weise ausbauen, so kann sie eine wertvolle Hilfe bei der Kontrolle der Betriebsgebarung sein. Restlos befriedigen kann sie aber vor allem deshalb nicht, weil Kostenmehrungen und Kostenminderungen einzelner Kostenarten sich zwischen den Kostenstellen ausgleichen können, ohne daß dies mit ihrer Hilfe entdeckt werden kann. Aber auch selbst innerhalb der Kostenstellen kann sich Plus und Minus ausgleichen.

Die Kostenkontrolle nach Kostenarten, welche lediglich die Tatsache einer Kostenänderung anzeigt, werden wir daher hauptsächlich in solchen Unternehmen finden, die sich entweder mit der Kontrolle keine

Sammelbogen der Normalkosten in RM je kg bearbeitete Rohhaut: 19 .....

| Rechnungsmonat | Hilfsstoffe | Produktive Löhne | Gemeinkosten | | Summe | Bemerkungen |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | fix | variabel | | |
| Vorjahresdurchschn. | | | | | | |
| Nr. I v. .... bis .... | | | | | | |
| II | | | | | | |
| . | | | | | | |
| . | | | | | | |
| . | | | | | | |
| . | | | | | | |
| . | | | | | | |
| . | | | | | | |
| . | | | | | | |
| XIII | | | | | | |
| Durchschn.: | | | | | | |
| usw. | | | | | | |

allzu große Mühe machen wollen, oder welche noch keine nach Kostenstellen ausgebaute Kostenrechnung besitzen[39]).

Voraussetzung einer guten und zuverlässigen Kontrolle der Kostengestaltung ist aber eine nicht nur nach Kostenarten, sondern nach Kostenstellen und innerhalb dieser nach Kostenarten gegliederte Selbstkostenrechnung in der Weise, wie es im 1. Teil dieser Arbeit dargelegt ist und worauf die nun zu besprechende Kostenkontrolle nach Kostenstellen aufgebaut wurde.

## 23. Die Kostenkontrolle nach Kostenstellen.

Eine zuverlässige Kontrolle der Kostengestaltung des Betriebs ist durch die Kostenkontrolle nach Kostenstellen zu erreichen. Selbst innerhalb der einzelnen Kostenstellen werden die Kosten nach Kostenarten getrennt überwacht, um dadurch etwaige Kostenveränderungen an der Ursprungstelle erfassen zu können.

Wie oben bemerkt, erfolgt auch hier die Kostenkontrolle getrennt nach Maß- und Gemeinkosten, welche ebenfalls wieder, um Störungen

[39]) In letzterem Falle wird es i. d. R. auch nicht möglich sein, die Kontrolle nach Maß- und Gemeinkosten getrennt durchzuführen, wodurch ihre Bedeutung eine Minderung erfährt.

durch Beschäftigungsschwankungen auszuschalten, jeweils auf ein Kilo bearbeitete Rohhaut umgerechnet werden.

### a. Die Kontrolle der *Maß*kosten:[40])

Hierbei gibt es zwei Möglichkeiten. Die Kostenarten jeder Kostenstelle der Hauptbetriebe (solche kommen für die Maßkosten nur in Betracht) können entweder nach Ledersorten getrennt, oder auf das gesamte, bei jeder Kostenstelle bearbeitete Rohgewicht bezogen, überwacht werden.

Die erste Möglichkeit einer nach Ledersorten getrennten Kostenüberwachung setzt voraus, daß wir zunächst für jede Kostenstelle der Hauptbetriebe den Anteil jeder Ledersorte am bearbeiteten Rohgewicht feststellen und zwar an Hand der Coupons bzw. der entsprechenden Begleitkarten[41]). Außerdem ist zu ermitteln, wie hoch der Anteil jeder Ledersorte, nach Kostenstellen getrennt, an dem zu Normalpreisen bewerteten Verbrauch an Hilfsstoffen bzw. an den produktiven Löhnen ist.

Der jeweilige Anteil an dem zu Normalverrechnungspreisen bewerteten Hilfsstoffverbrauch[42]) ergibt sich aus dem Verhältnis der Normalkosten des durchschnittlichen Materialverbrauchs je kg Rohhaut jeder Ledersorte. Durch Division der Normalkostenanteile je Ledersorte jeder Kostenstelle durch das entsprechende Rohgewicht erhält man für jede Kostenstelle die Hilfsstoffkosten je kg bearbeitete Rohhaut jeder Ledersorte.

Die jeder Kostenstelle zufallenden Gesamtakkordlöhne[43]) werden auf die Ledersorten im Verhältnis der entsprechenden Akkordsätze umgelegt. Da sich diese Akkordsätze aber auf das Stück beziehen, sind sie vorher durch Division mit dem durchschnittlichen Rohgewicht der Stücke auf ein kg Rohgewicht umzurechnen. Durch Division des Akkordlohnanteils jeder Ledersorte durch das entsprechende Rohgewicht erhalten wir je Kostenstelle den auf das kg bearbeitete Rohhaut jeder Ledersorte entfallenden Akkordlohn. Bei den Zeitlöhnen[44]) erfolgt die Umlegung auf die Ledersorten im Verhältnis der durchschnittlichen Bearbeitungszeit je kg Rohhaut jeder Ledersorte. Auch hierbei ist vorher wieder eine Umrechnung der sich auf das Stück beziehenden Bearbeitungszeit auf das kg Rohhaut durch Division mit dem entsprechenden Durchschnittsrohgewicht je Stück nötig.

Bei der zweiten Möglichkeit der Kontrolle der Maßkosten wird darauf verzichtet, die Kostenarten jeder Kostenstelle nach Ledersorten

---

[40]) Kosten für verbrauchte Hilfsstoffe und produktive Löhne, ausschließlich der Rohhautkosten.

[41]) Vgl. 1. Teil, S. 39.

[42]) Diese Normalbeträge entnehmen wir aus unserem Materialverrechnungsbogen 1. Teil S. 54/55.

[43]) und [44]) Bezüglich der Ermittlung vgl. 1. Teil S. 56.

getrennt zu überwachen. Man beschränkt sich darauf, die Kontrolle nur im Hinblick auf das bearbeitete Gesamtrohgewicht jeder Kostenstelle durchzuführen und erspart dadurch die Arbeit, das bearbeitete Gesamtrohgewicht jeder Kostenstelle auf die einzelnen Ledersorten umzulegen.

Mit Rücksicht auf die schon wiederholt erwähnte Tatsache, daß sich im Laufe der einzelnen Rechnungsmonate das Verhältnis der erzeugten Ledermengen (kg Rohhaut) der einzelnen Ledersorten — auch innerhalb der einzelnen Kostenstellen — ändern kann, muß aber in diesem Fall das an jeder Kostenstelle bearbeitete Rohhautgewicht diesem Verhältnis entsprechend korrigiert werden[45]).

Zur Kontrolle der Kosten für verbrauchte Hilfsstoffe ist das an jeder Kostenstelle jeweils bearbeitete Gesamtrohhautgewicht (kg) im Verhältnis des bei der entsprechenden Kostenstelle für 1 kg Rohhaut jeder Ledersorte benötigten, zu Normalpreisen berechneten Hilfsstoffverbrauchs zu korrigieren, während dieses Gesamtrohhautgewicht[46]) zur Kontrolle die Akkord- und Zeitlöhne im Verhältnis der auf das kg Rohhaut jeder Ledersorte umgerechneten Akkordlohnsätze bzw. Barbeitungszeitsätze korrigiert werden muß. Und erst auf Grund dieses korrigierten Rohhautgewichts (kg) ist dann zu bestimmen, wieviel Hilfskosten bzw. Akkord- und Zeitlohnkosten auf 1 kg Rohhaut entfallen.

Welcher der beiden Möglichkeiten der Vorzug zu geben ist, läßt sich nicht ohne weiteres sagen. In der Regel wird die zweite Möglichkeit für eine zuverlässige Kostenkontrolle genügen, um so mehr, als die durch die Korrektur des Rohgewichts bedingte Mehrarbeit der dadurch erreichten größeren Genauigkeit nicht entspricht, vor allem dann nicht, wenn die Feststellung des bei jeder Kostenstelle den einzelnen Ledersorten zufallenden Anteils am gesamten bearbeiteten Rohhautgewicht nur für diese Kontrolle erfolgt.

Die Ergebnisse jedes Rechnungsmonats verbuchen wir wieder auf einem besonderen Bogen. Um die Ergebnisse des ganzen Jahres jeder einzelnen Kostenstelle in übersichtlicher Weise zusammenfassen zu können, erhält jede Kostenstelle einen besonderen Bogen[47]), die am besten zu einem Buch zusammengefaßt werden (s. nachst. Beisp.).

Mit Hilfe dieser Bogen kann für jede einzelne Kostenstelle der Hauptbetriebe eine sehr zuverlässige Kontrolle jeder Kostenart durchgeführt werden und außerdem, auf Grund der Spalte „Bearb. Rohgewicht" gleichzeitig der Beschäftigungsgrad der einzelnen Kostenstellen genau verfolgt werden.

Der Vollständigkeit halber sei hier nochmals darauf hingewiesen, daß der in der Extraktion erfolgte Hilfsstoffverbrauch im Hinblick auf die erzeugte Menge Gerbbrühe überwacht wird[48]).

---

[45]) Vgl. o. 123.

[46]) Getrennt nach im Akkord- und im Zeitlohn bearbeitetem Rohhautgewicht.

[47]) Bei der Kontrolle getrennt nach Ledersorten erhält jede Kostenstelle für jede Ledersorte einen solchen Bogen.

[48]) s. 1. Teil, S. 54.

Kostenstelle: ..... Nr.: .....

| Betriebsmon. | | | Bearb. Roh- | Hilfsstoffe: | | | | | | | | | | | | | Produktive Löhne: | | | | | | | | Ges.-Masskosten | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Nr. | vom | bis | gewicht kg | Korrig. Rohgew. kg | Gerbstoffe: | | | | | | Farben: usw. | | | | Summe | | Akkord: | | | Zeit: | | | Summe | | Summe | je kg Rohht. |
| | | | | | Chromlauge | | Chromalaun | | Sumachextrakt | | Arten | | | | | | Korr. Rohgew. kg | Lohn | | Korr. Rohgew. kg | Lohn | | | | | |
| | | | | | Gesamt | je kg | Gesamt | je kg | Gesamt | je kg | Gesamt | je kg | Gesamt | je kg | Gesamt | je kg | | Gesamt | je kg | | Gesamt | je kg | Gesamt | je kg | | |
| Vorj.-Durchschnitt | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| I | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| II | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| III | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| IV | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| V | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| VI | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| VII | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| VIII | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| IX | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| X | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| XI | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| XII | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| XIII | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Dchschn. I/XIII | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

### b. Die Kontrolle der Gemeinkosten:

Die Gemeinkostenkontrolle nach Kostenstellen und innerhalb dieser nach Kostenarten bauen wir auf den für jeden Rechnungsmonat gesondert geführten Gemeinkostenverteilungsbogen[49]) auf, aus denen je Rechnungsmonat ersichtlich ist, wie sich die einzelnen Gemeinkostenarten auf die Kostenstellen unserer Unternehmung verteilen.

Richtige Errechnung zu Normalpreisen und richtige Verteilung der Gemeinkosten vorausgesetzt, ist auch hier Grundbedingung einer zuverlässigen Kostenkontrolle, daß die durch die Beschäftigungsschwankungen eintretenden Störungen ausgeschaltet werden.

Bei der Kontrolle der Gemeinkosten innerhalb der Kostenstellen der Hauptbetriebe — „letzte Kostenstellen" — eliminieren wir den Einfluß der Beschäftigungsschwankungen auf die Höhe der Gemeinkostenarten dadurch, daß wir sie für jede letzte Kostenstelle, auf ein Kilo Rohhaut[50]) bezogen überwachen. Die Gemeinkostenarten werden vorher, mit Rücksicht auf eine übersichtlichere Kontrollmöglichkeit, nach fixen und variablen Kostenarten getrennt. Während dann die fixen Kostenarten für jeden Rechnungsmonat in ihrer jeweiligen Gesamthöhe gleich bleiben, tun dies die variablen Kostenarten je kg Rohhaut. Praktisch werden allerdings, auch bei geringeren Beschäftigungsschwankungen, kleine Unterschiede sich nicht vermeiden lassen.

Die Kontrolle erfolgt auch hier wieder in der Weise, daß für jede letzte Kostenstelle ein besonderer Bogen angelegt wird, auf welchem die Ergebnisse jedes Rechnungsmonats im Laufe des ganzen Jahres übertragen werden (s. vorstehendes Blatt).

Außerdem übertragen wir auf diese Bogen auch die entsprechenden Kosten der Kostenstellen der Verwaltung, der Lager und Hilfsbetriebe, wie sie aus dem Kostenstellenverteilungsbogen[51]) ersichtlich sind. Die Kosten des Fertiglagers und des Vertriebs, welche bekanntermaßen nicht auf die letzten Kostenstellen abgewälzt werden, bleiben hier unberücksichtigt; sie werden einer besonderen Kontrolle unterzogen. Die Verwaltungs-, Lager- und Hilfsbetriebskosten werden ebenfalls für jede letzte Kostenstelle auf 1 kg Rohhaut umgerechnet. Diese Art der Kontrolle der Kostengestaltung genügt aber nicht, da sich innerhalb dieser Kostenstellen Kostenänderungen bei den einzelnen Kostenarten gegenseitig ausgleichen können und daher unbemerkt bleiben. Deshalb ist es unbedingt notwendig, die einzelnen Kostenarten dieser Kostenstellen, die ebenfalls dem Kostenverteilungsbogen zu entnehmen sind, nach fixen und variab-

---

49) Vgl. 1. Teil, S. 94.

50) Die einzelnen Gemeinkostenarten dividieren wir mit dem entsprechenden, korrigierten Gesamtrohhautgewicht (Durchschnitt zwischen dem für die Kontrolle der Hilfsstoffe und dem für die Kontrolle der „produktiven" Löhne korrigierten Gesamtrohgewicht jeder Kostenstelle).

51) Vgl. 1. Teil, S. 100.

len Kostenarten getrennt, einer besonderen (Vor-) Kontrolle zu unterziehen, wobei zweckmäßigerweise für jede dieser Kostenstellen ebenfalls besondere Bogen geführt werden.

Die Kosten der Verwaltung und der Lager werden im allgemeinen kaum von den Beschäftigungsschwankungen beeinflußt, vorausgesetzt, daß diese nicht den normalen Rahmen überschreiten. Deshalb wird es hier im allgemeinen genügen, sie in ihrer absoluten Höhe zu überwachen, wobei allerdings auf gewisse Kostenarten wie etwa Überstundengelder, Lichtkosten und ä. besonders zu achten ist.

Die variablen Kostenarten der Hilfsbetriebe überwachen wir in der Weise, daß wir sie für jeden Rechnungsmonat auf die entsprechende Leistungseinheit beziehen, während die fixen Kostenarten in ihrer absoluten Höhe kontrolliert werden.

Die variablen Kosten der Hilfsbetriebe werden beispielsweise bei der Stromerzeugung auf eine Einheit erzeugten Strom (KW), bei der Dampferzeugung auf eine Einheit erzeugten Dampf (cbm Wasserverbrauch), bei den Handwerkerwerkstätten auf eine Stunde Arbeitszeit, bei dem Transportwesen auf ein kg befördertes Gewicht, bei der Lohmühle auf einen Sack (kg) gemahlene Lohe und bei der Extraktion auf eine Einheit (cbm) erzeugte Gerbbrühe usw. bezogen.

Erst wenn die Vorkontrolle beendet und die Höhe der Kostenarten für angemessen befunden wurde, übernehmen wir sie, nach Kostenstellen zusammengefaßt, auf die entsprechenden Bogen der letzten Kostenstellen, wie es auf folgendem Blatt veranschaulicht wird.

Wenn wir auf diese Bogen noch in eine besondere Spalte die Maßkosten von den entsprechenden Bogen übertragen, so können wir aus ihnen im Laufe des ganzen Jahres verfolgen, welche Gesamtkosten absolut und je kg bearbeitete Rohhaut jede einzelne „letzte" Kostenstelle in jedem Rechnungsmonat zu tragen hat. Auch können wir hieraus dann am Ende des Jahres feststellen, welches für jede letzte Kostenstelle der günstigste Beschäftigungsgrad, gemessen an dem bearbeiteten Rohhautwicht, war, um daraus wichtige Schlüsse für die zukünftige Betriebsführung zu ziehen.

So wird die Kostenkontrolle nach Kostenstellen zu einem unentbehrlichen Hilfsmittel, um die Kostengestaltung des Betriebs in zuverlässiger Weise laufend überwachen zu können.

## 24. Kostenkontrolle nach Kostenträgern:

Kostenträger sind in unserem Fall die erzeugten Ledersorten, bezogen auf je ein Kilo Rohhaut.

Die Kostenkontrolle nach Kostenträgern stellt die Fortsetzung der Kostenkontrolle nach Kostenstellen dar, und zwar deshalb, weil die Herstellungskosten je kg Rohhaut in der Weise ermittelt werden, daß die Gesamtkosten je kg Rohhaut derjenigen letzten Kostenstellen addiert

Kostenstelle: ..... Nr..... **Gemeinkosten je kg Rohhaut**

| Rechnungs-Monat | | | Korrig. Rohhaut-Gewicht (Durchschnitt) | Gemeinkosten: Fixe: —Arten— | | | | | | | | Summe | | | Variable: | | | | Summe | | | Fixe und Variable: | | Kosten der Verwaltung kaufmänn. Verwaltung: Einkauf | | | | Sonstig. | | Summe | | | Betriebsverwaltung: Betriebs-Leitung | | | | Lohnbüro | | | | Rechnungs-büro | | | | Techn. Personal | | | | Summe | | | Gesamt-Verwaltung | | Kosten der Hilfsbetriebe:[1]) Dampfkraft-erzeugung | | | | | | | | usw. | | | | Summe | | | | | | | | Gesamt-Summe | |
|---|---|---

werden, die für die Herstellung der betreffenden Ledersorte in Betracht kommen[52]).

Wenn im Laufe der einzelnen Rechnungsmonate keine Verschiebungen im Produktionsgang der verschiedenen Ledersorten eintreten, stellen die bei der Kostenkontrolle nach Kostenträgern sich ergebenden Kostenänderungen jeweils die Summe der bei den entsprechenden letzten Kostenstellen auftretenden Kostenänderungen dar.

Wie bei der Kostenkontrolle nach Kostenstellen für jede letzte Kostenstelle im Hinblick auf das jeweils bearbeitete Rohgewicht der günstigste Beschäftigungsgrad feststellbar ist, so ist dies für den ganzen Betrieb hinsichtlich des gesamten, bearbeiteten Rohgewichts mit Hilfe der Kostenkontrolle nach Kostenträgern möglich. —

Falls sich im Laufe der Rechnungsmonate Änderungen im Produktionsgang der einzelnen Ledersorten ergeben, ist es Aufgabe der Kostenkontrolle, nach Kostenträgern festzustellen, welches — kostenmäßig — für jede Ledersorte der günstigste Produktionsgang ist. Ausschlaggebend neben den Kosten ist dabei die jeweils erzielte Qualität, sowie das jeweils erzielte Rendement[53]).

Bei der Durchführung der — ebenfalls je Rechnungsmonat erfolgenden — Kostenkontrolle nach Kostenträgern verwenden wir für jede Ledersorte einen besonderen, nach dem (S. 134) angegebenen Musterbogen. Auf diese Bogen werden von den entsprechend für jede Kostenstelle der Hauptbetriebe bei der Kostenkontrolle nach Kostenstellen geführten Bogen die Gesamtkosten je kg Rohhaut sowie (bezüglich des Beschäftigungsgrades) das entsprechende bearbeitete Gesamtgewicht übernommen.

Der an Hand dieser Karten für jede einzelne Ledersorte hinsichtlich des Beschäftigungsgrades bestimmbare, günstigste Rechnungsmonat im Laufe des Jahres wird im Normalfall der sein, der die niedrigsten Normalkosten je kg Rohhaut ausweist.

Um nun auch bezüglich aller Ledersorten, d. h. des ganzen Betriebs, den günstigsten Beschäftigungsgrad (gemessen am bearbeiteten Rohhautgewicht) festzustellen, werden je Rechnungsmonat für jede einzelne Ledersorte die Gesamtkosten je kg Rohhaut, sowie das bearbeitete Gesamtrohgewicht von einem weiteren Bogen[54]) übernommen, mit dessen Hilfe dann festgestellt wird, welches, bezüglich der niedrigsten Gesamtkosten je kg bearbeitete Rohhaut, das günstigste Produktionsverhältnis zwischen den einzelnen Lederarten ist.

Ensprechend dem oben Gesagten ist auch hier der günstigste Rechnugsmonat im Hinblick auf den Beschäftigungsgrad derjenige, auf den die niedrigsten (durchschnittlichen) Normalkosten je kg Rohhaut entfallen.

---

[52]) Vgl. 1. Teil, S. 101.
[53]) Vgl. 1. Teil, S. 31.
[54]) Musterbogen s. S. 134

Ledersorte: ..... 19.....

| Kostenstellen[1]) | | Vorjahresdurchschnitt | | I[2]) vom..... bis..... | | II—XIII vom..... bis..... | | I—XIII Summe | | I—XII Durchsch |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Nr. ..... | Bezeichnung | Bearb. Rohh.-gew. kg | Normalkost. je kg Rohhaut | Bearb. Rohh.-gew. kg | Normalkost. je kg Rohhaut | Bearb. Rohh.-gew. kg | Normalkost. je kg Rohhaut | | | |
| | | | | | | | | | | |
| Summe: | | | | | | | | | | |

[1]) Für jede Ledersorte sind ntürlich nur die Kostenstellen unserer Hauptbetriebe aufzuführen, die bei der Herstellung derselben beteiligt sind.

[2]) Diese Ziffern bezeichnen die einzelnen Rechnungsmonate (I—XIII).

| Ledersorte | Vorjahresdurchschnitt | | Rechnungsmonat-Nr. I | | ..... | | XIII | | Summe I-XIII | | Durchschnitt | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Bearb. Rohgew. kg | Normalkost. je kg | kg Rohgew. | RM | kg Rohgew. | RM | kg Rohgew. | RM | kg Rohgew. | RM | kg Rohgew. | RM |
| | | | | | | | | | | | | |
| Gesamt: | | | | | | | | | | | | |
| Durchschnitt: | | | | | | | | | | | | |

## 25. Die Rendementkontrolle:

Wie bereits oben gesagt wurde, drückt das Rendement ein Gewichtsverhältnis aus. Es wird allgemein in v. H.-Sätzen ausgewiesen und gibt dann an, wieviel kg Leder aus 100 kg Rohhaut bzw. aus 100 kg Blöße gewonnen werden. Je nach dem, ob sich dieses Gewichtsverhältnis auf das Rohhaut- oder Blößengewicht bezieht, spricht man vom Rohhaut- bzw. vom Blößenrendement[55]), wobei dem ersteren in der Praxis die größere Bedeutung zukommt und auf welches sich daher auch die folgenden Ausführungen beschränken sollen.

Die laufende Überwachung des Rendements stellt eine wichtige Ergänzung der Kostenkontrolle dar, insofern, als aus ihm wertvolle Schlüsse hinsichtlich der wirtschaftlichen Produktionsweise des Betriebs gezogen werden können.

In der Regel hat jede Ledersorte ein besonderes Rendement, in erster Linie bedingt durch die zur Herstellung verwendeten Rohhautmischungen.

Die Aufgabe der Rendementkontrolle besteht nun darin, für jede Ledersorte die günstigste Rohhautmischung zu finden bezüglich der Ergiebigkeit an Leder, der günstigsten (niedrigsten) Kosten je kg Rohhautmischung und der niedrigsten Herstellungskosten, stets unter Berücksichtigung der erreichten Qualität des Leders.

Voraussetzung für die laufende Überwachung des Rendements jeder Ledersorte ist, daß die im Fertiglager eingehenden Partien gewogen werden, um ihr Ledergewicht festzustellen, welches dann auf der mit der betreffenden Partie eingehenden Begleitkarte[56]) eingetragen wird. Da auf dieser Karte auch das Rohhautgewicht vermerkt ist, können wir an Hand derselben das gewünschte Rendement errechnen.

$$\frac{\text{Ledergewicht} \times 100}{\text{Rohhautgewicht}}$$

Damit die Rendementkontrolle in einfacher und übersichtlicher Weise durchgeführt werden kann, empfiehlt es sich, für jede Ledersorte eine besondere Karte nach dem auf S. 136 stehenden Muster zu führen.

Um auf diesen Karten gleichzeitig auch die Preise je kg Rohhautmischung überwachen zu können, wurde eine Preisspalte eingefügt.

Wenn nun für dieselbe Ledersorte zwei verschiedene Rohhautmischungen dasselbe Rendement bei gleicher Lederqualität ergeben, ist die Rohhautmischung die günstigste, die den niedrigeren Preis je kg Rohhautmischung ausweist.

An Hand dieser Karten ist die Rendementkontrolle einfach, schnell und sicher durchzuführen. Bezüglich der Preiskontrolle je kg Rohhautmischung ist noch folgendes zu beachten:

Schwankungen der Rohhautpreise müssen, um einen genauen Vergleich der einzelnen Periode je kg Rohhaut erzielen zu können, durch die

[55]) Vgl. 1. Teil, S. 31.
[56]) Vgl. 1. Teil, S. 47.

Rendement-Kontrolle

Ledersorte: 1/1 Zeughäute.

| Datum | Partie Nr. | Rohhaut-Mischung | Preis | | Preis je kg Rohht.-Mischg. | Rohht.-Leder- | | Rendement in vH |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Rohhaut je kg | Einheiten | | Gewicht | in kg | |
| 4. 1. 37 | 115 | K15/25=10% | 84 Pfg. | 840 | | | | |
| | | K25/30=30% | 88 „ | 2640 | | | | |
| | | K30/40=60% | 92 „ | 5520 | | | | |
| | | 100% | | 9000 | =90 Pfennig | 1560 | 983 | 63 |
| 5. 1. 37 | 115 | | | | | | | |

Rechnung mit Normal-(Rohhaut-)Preisen, welche am vorteilhaftesten dem Jahresdurchschnitt des vergangenen Jahres anzugleichen sind, ausgeschaltet werden.

Durch Verbindung der Rendementkontrolle mit der Kostenkontrolle nach Kostenträgern kann außerdem für jede Ledersorte festgestellt werden, welchen Einfluß die verschiedenen Rohhautmischungen auf die Herstellungskosten im ganzen, sowie jeder einzelnen letzten Kostenstelle, ausüben, um hieraus jeweils die günstigste Rohhautmischung im Hinblick auf die niedersten Herstellungskosten je kg Rohhaut zu ermitteln.

Zweifellos ist die Rendementkontrolle eines der schwierigsten und wichtigsten Probleme im Bereich der Kostenkontrolle. Eine richtige Betriebskontrolle ohne Rendementkontrolle ist, wenigstens in der Lederfabrik, undenkbar.

## Drittes Kapitel.

# Vorschlag zur Aufstellung eines einheitlichen Kalkulationschemas zum Zwecke des Betriebsvergleichs in der ledererzeugenden Industrie.

## 1. Zweck dieses Kalkulationschemas.

Wenn wir auch im Rahmen des Betriebsvergleichs in Anbetracht einer genauen Kostenkontrolle durch die Selbstkostenrechnung die Forderung aufstellen, die Kosten der einzelnen Vergleichsbetriebe nach Kostenarten, nach Kostenstellen und nach Kostenträgern zu prüfen und miteinander zu vergleichen, so stellt das von uns vorgeschlagene Kalku-

lationsschema eine Verbindung der Kostenkontrolle nach Kostenstellen (innerhallb dieser nach Kostenarten) mit derjenigen nach Kostenträgern dar.

Der Gedanke, von welchem wir uns bei der Aufstellung des Kalkulationsschemas leiten ließen, ist der, nicht nur lediglich Unterschiede in der Kostengestaltung der Vergleichsbetriebe festzustellen, sondern darüber hinaus die Ursache dieser Unterschiede ergründen zu können.

Selbst bei Betrieben, deren Kostensummen miteinander annähernd übereinstimmen, sind die einzelnen Kostenarten bzw. Kostenartengruppen genau zu untersuchen, da eine Übereinstimmung der Gesamtkosten auch dadurch möglich ist, daß sich Unterschiede bei den einzelnen Kostenarten gegenseitig aufheben.

Unser Kalkulationsschema erhebt nun aber keinen Anspruch auf Vollständigkeit etwa derart, daß es für jeden gewünschten Betriebsvergleich ohne weiteres verwendet werden kann, sondern es soll nur die Grundlage für Kostenuntersuchungen im Rahmen des Betriebsvergleichs bilden. Je nach dem begehrten Erfolg ist es entsprechend zu erweitern bzw. einzuschränken.

Voraussetzung der Durchführung eines Kostenvergleichs an Hand unseres Kalkulationsschemas ist, daß die zum Vergleich herangezogenen Betriebe eine Selbstkostenrechnung besitzen, welche die Kosten sowohl nach Kostenarten als auch nach Kostenstellen getrennt erfaßt, in der oben besprochenen Weise.

## 2. Erfordernisse.

Es wurde schon einführend (s. S. 109 ff.) davon gesprochen, daß betriebswirtschaftlich zur Durchführung von Betriebsvergleichen erst eine ganze Reihe von Voraussetzungen zu erfüllen sind, um dadurch eine Vergleichsmöglichkeit für alle am Vergleich beteiligten Betriebe zu schaffen, sofern diese auf Grund ihres technischen Aufbaues nicht zu grundverschieden sind.

Die wesentlichste Voraussetzung des Betriebsvergleichs sind einheitliche Kalkulationsunterlagen und Buchführungseinrichtungen, wie sie heute bereits für einige Geschäftszweige in den sogenannten Einheitsbuchführungen des Reichskuratoriums für Wirtschaftlichkeit bestehen. Diese Einheitlichkeit der Kalkulations- und Buchführungsunterlagen genügt aber nicht, sondern es müssen auch einheitliche Richtlinien für ihre Anwendung gegeben werden. Wir erinnern hierbei nochmals beispielsweise an die Bewertungsgrundsätze des Anlage- und Umlaufvermögens auf Grund der Tageswerte des Beschaffungsmarktes und an die Frage der Abschreibung an Hand der Tageswerte der Vermögensteile, sowie an die Zugrundelegung der Normalbeschäftigung der Betriebe.

Neben dieser Vereinheitlichung müssen die einzelnen in Frage kommenden Betriebe nach ganz bestimmten Gesichtspunkten gruppiert werden.

Zu diesem Zweck hat der Verein deutscher Maschinenbauanstalten zur Durchführung eines Betriebsvergleichs an seine Mitglieder einen Fragebogen ausgegeben, worin zunächst sechs Hauptfragen für jeden Betrieb unterschieden werden:

1. Haupterzeugnisse, Fertigungs- und Vertriebsweise,
2. Arbeiskräfte und Einrichtungen,
3. Selbstkosten,
4. Betriebsvermögen,
5. Kapital,
6. Umsatz.

Gerade solche Zusatzfragen sind wesentlich für die richtige Beurteilung und Auswertung der bei der Durchführung von Betriebsvergleichen festgetellten Ergebnisse.

## 3. Das Kalkulationschema.

Bevor wir an die praktische Ausarbeitung unseres Schemas gehen, müssen wir uns im klaren darüber sein, wie weit hierbei ins Einzelne gegangen werden kann, ohne nicht von vornherein die praktische Verwertbarkeit zu unterbinden.

Wenn wir uns an die oben besprochenen Schwierigkeiten erinnern, die den Betriebsvergleichen entgegenstehen, so wird verständlich, daß es z. B. unnütze Arbeit wäre, ein Kalkulationsschema aufzubauen, das eine Unterteilung der Kostenstellen bis in die kleinsten Stellen hinein aufweist. Außerdem wäre es übertrieben und gekünstelt, solche Betriebsvergleiche durchführen zu wollen, schon deshalb, weil der Erfolg in keinem Verhältnis zu der aufgewendeten Mühe stünde.

Aus diesen Gründen werden die einzelnen Kostenstellen zu Kostenstellengruppen derart zusammengefaßt, daß es jederzeit möglich ist, dieselben je nach Wunsch mehr oder weniger in die einzelnen Kostenstellen aufzuteilen.

Das Hauptgewicht bei der Aufstellung dieses Schemas ist auf den Vergleich der Hauptbetriebe gelegt worden, doch ist es notwendig, ergänzungsweise auch die Kosten der Hilfsbetriebe, der Verwaltung und der Läger der zum Vergleich herangezogenen Betriebe gegenseitig zu vergleichen, da es für die Beurteilung der Kostenentwicklung des Gesamtbetriebes wichtig ist, auch den Anteil dieser Hilfsbetriebe im ganzen wie auch je kg bearbeitete Rohhaut für jeden einzelnen Vergleichsbetrieb zu kennen.

Obwohl die Kosten der Verwaltung, der Läger und der Hilfsbetriebe in der oben besprochenen Selbstkostenrechnung bereits auf die Kostenstellen der Hauptbetriebe abgewälzt sind, ist es für die Vergleichszwecke doch vorteilhaft, sie erst am Schlusse des Kostenschemas aufzu-

führen, um die einzelnen Kosten bzw. Kostengruppen nicht vorneweg undurchsichtig erscheinen zu lassen.

In Anbetracht der für unseren Fall verhältnismäßig einfachen Ermittlung der Kosten je kg bearbeitete Rohhaut jeder Kostenstelle ist unbedingt dafür einzutreten, daß der Betriebsvergleich in der Lederindustrie auch auf diesen Einheitskosten aufgebaut wird. Zu diesem Zweck ist es notwendig, die dem Gemeinkostensammelbogen[57]) zu entnehmenden Kostenarten je Kostenstelle durch Division mit dem an jeder Kostenstelle in der entsprechenden Zeiteinheit bearbeiteten Rohhautgewicht auf 1 kg desselben umzurechnen. Wenn die Kosten der Verwaltung, der Läger und der Hilfsbetriebe, wie von uns vorgeschlagen, am Schluss des Kalkulationsschemas aufgeführt werden, so sind diese Kosten durch Division mit der Summe des an jeder Kostenstelle während des in Frage stehenden Zeitraumes bearbeiteten Rohhautgewichts auf 1 kg desselben umzurechnen.

Durch besondere, schon oben angedeutete Zusatzfragen, wie etwa nach den hergestellten Ledersorten, nach dem bearbeiteten Gesamtrohgewicht, nach den technischen Einrichtungen, nach der Arbeiterzahl und deren Zusammensetzung nach gelernten, angelernten und ungelernten Arbeitern u. ä. Fragen erfahren solche Betriebsvergleiche eine wertvolle Ergänzung.

Eine weitere Verbesserung solcher Vergleiche ließe sich außerdem noch dadurch erreichen, daß man solche Kalkulationsschemen nach Ledersorten getrennt aufstellt. Wäre zudem noch von den einzelnen Vergleichsbetrieben die jeweilige Rohhautmischung sowie das erzielte Rendement zu erfahren, dann hätte die Kostenkontrolle im Rahmen des Betriebsvergleichs das Ziel erreicht, das ihr auf Grund ihrer Betriebs- und volkswirtschaftlichen Bedeutung gebührt.

An Hand solcher Kostenvergleiche böte eine genaue Feststellung des günstigsten Betriebs, d. h. des mit den niedrigsten Kosten je kg bearbeitete Rohhaut bzw. je kg erzeugtes Leder arbeitenden Betriebs, keine Schwierigkeiten mehr.

Da es ratsam ist, die gewonnenen Ergebnisse nicht ohne weiteres den beteiligten Betrieben uneingeschränkt zur Verfügung zu stellen in Anbetracht des stets gefürchteten Einblicks der Konkurrenz, und um die Betriebsführer nicht bei der Zurverfügungstellung von Material noch engherziger zu machen, erscheint es angebracht, wenn von der Vergleichsstelle die gewonnenen Ergebnisse zu Durchschnittsziffern umgerechnet und nur diese den einzelnen Betrieben zugeleitet werden. Werden dazu noch Angaben über die diesen Durchschnittsziffern entsprechende Größe des Betriebs und dessen technische Einrichtung, über die entsprechende bearbeitete Rohhautmenge usw. gemacht, so war den einzelnen Betriebsführern ein wichtiger und zuverlässiger Maßstab für ihre zukünftige Betriebsführung und Betriebssteuerung an die Hand gegeben.

---

[57]) Vgl. 1. Teil, S. 72.

Kalkulations-Schema für Ledersorte:

(Rendement: v. H.)

Rohhautmischung:

| | RM je kg Rohhaut |
|---|---|
| Durchschnittspreis der Rohhautmischung | |
| Nebenkosten (Salzgeld, Fracht, Kommission) | |
| ./. Wert des Abfalls (Kalkspalt, Leimleder) | |
| **Wasserwerkstatt:** | |
| Löhne: „Produktive" Löhne | |
| Hilfslöhne | |
| Material: Gerbmaterial | |
| Chemikalien | |
| Betriebsmaterial | |
| Gemeinkosten: Fixe | |
| Variable | |
| Kosten der Blüsse | |
| **Farbengerbung:** | |
| Löhne: „Produktive" Löhne | |
| Hilfslöhne | |
| Material: Gerbmaterial | |
| Farben | |
| Chemikalien | |
| Betriebsmaterial | |
| Gemeinkosten: Fixe | |
| Variable | |
| **Grubengerbung:** | |
| Löhne: „Produktive" Löhne | |
| Hilfslöhne | |
| Material: Gerbmaterial | |
| Betriebsmaterial | |
| Gemeinkosten: Fixe | |
| Variable | |
| **Zurichtung von Hand:** | |
| Löhne: „Produktive" Löhne | |
| Hilfslöhne | |
| Material: Farben | |
| Chemikalien | |
| Lederfette | |
| Lederöle | |
| Betriebsmaterial | |
| Gemeinkosten: Fixe | |
| Variable | |
| Uebertrag: | |

| | | | RM je kg Rohhaut |
|---|---|---|---|
| | | Übertrag: | |
| **Zurichtung mit Maschine:** | | | |
| Löhne: „Produktive" Löhne | | | |
| Hilfslöhne | | | |
| Material: Farben | | | |
| Chemikalien | | | |
| Lederfette | | | |
| Lederöle | | | |
| Betriebsmaterial | | | |
| Gemeinkosten: Fixe | | | |
| Variable | | | |
| Kosten der Hilfsbetriebe | | | |
| Kosten der Läger (ohne Fertiglager) | | | |
| Verwaltungskosten: Kaufmännische Verwaltung | | | |
| Betriebsverwaltung | | | |
| Herstellungskosten je kg Rohhaut | | | |
| Herstellungskosten je kg Leder | | | |
| Kosten des Fertiglagers | | | |
| Kosten des Vertriebs | | | |
| Verkaufsselbstkosten je kg Leder | | | |

**Kalkulation für 1/1 Vachekernstücke 3—4 mm.**

| | | RM |
|---|---|---|
| Rohhautdurchschnittspreis (32,5 kg zu je 94 Pfg.) | | 30.55 |
| Eingangsfracht und Spesen | | 1.72 |
| | | 32.27 |
| Äscherei | | |
| Arbeitslohn | —.35 | |
| Material | —.22 | |
| Betriebsgemeinkostenanteil | —.86 | 1,43 |
| Kosten der Blösse | | 33.70 |
| Gerberei | | |
| Arbeitslohn | 2.03 | |
| Material | 1.66 | |
| Betriebsgemeinkostenanteil | 1.82 | 5.51 |
| | | 39.21 |
| Zurichtung | | |
| Arbeitslohn | 1.62 | |
| Material | 1.82 | |
| Betriebsgemeinkostenanteil | 2.88 | 6.32 |
| | | 45.53 |
| Vertriebs- und Verwaltungskosten | | 5.10 |
| 8,8 kg Leder fertig gegerbt und zugerichtet (32,5 kg Rohhaut bei einem Rendement von 27 v. H.) | | 50.63 |
| 1 kg Leder fertig gegerbt und zugerichtet | | 5.75 |

Wir führen vorstehend neben dem von uns vorgeschlagenen Kalkulationsschema noch ein weiteres, aus einer bedeutenden Unternehmung der ledererzeugenden Industrie stammendes Schema unter Verwendung von aus der Praxis gegriffenen Zahlen an, um zu zeigen, wie selbst für innerbetriebliche Zwecke heute noch sehr summarisch und oberflächlich bei der Selbstkostenrechnung verfahren wird. Aus diesem Schema ist auch zu ersehen, daß alle Kosteneinheiten nicht auf das Kilo bearbeitete Rohhaut, wie von uns gefordert, bezogen ist, sondern auf das Stück Leder. Bei der Umrechnung der Selbstkosten je Stück auf das Kilo Rohhaut bzw. auf das Kilo Leder begnügt man sich dann mit einer Durchschnittsrechnung, indem man die Selbstkosten je Stück mit dem entsprechenden Durchschnittsgewicht dividiert, um die Selbstkosten je Kilo Rohhauut bzw. je Kilo Leder zu bestimmen. Daß eine solche Durchschnittsrechnung bei der heute sehr scharfen Preiserrechnung nicht mehr zweckmäßig, sondern ungenügend erscheint, braucht nicht besonders erwähnt zu werden.

## Lebenslauf.

| | |
|---|---|
| 8. April 1909 | geboren in Stuttgart. |
| Herbst 1915 — März 1927 | Besuch der Oberrealschule in Feuerbach. |
| März 1924 | Ablegung der mittleren Reifeprüfung. |
| März 1927 | Ablegung der Reifeprüfung. |
| 1. April 1927 — 31. März 1929 | Kaufmännische Lehre in Firma C. F. Roser A.-G., Lederfabrik, Feuerbach. |
| Sommer 1929 )<br>Winter 1929/30 ) | Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Tübingen. |
| Sommer 1930 — 1933 | Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Frankfurt/Main. |
| November 1933 | Ablegung der Prüfung für Diplomkaufleute an der Universität Frankfurt-Main. |
| 1. Dezember 1933 — 31. März 1935 | Praktische Tätigkeit als Betriebsbuchhalter in Firma C. F. Roser A.-G., Lederfabrik, Feuerbach. |
| 1. April 1935 — Februar 1936 | Studium an der Universität Frankfurt-/Main. |
| 15. Februar 1936 — 30. Juni 1936 | Angestellt bei Firma C. F. Roser A.-G., Lederfabrik, Feuerbach. Arbeitsgebiet: Bilanzaufstellung, Organisation, besonders in Betriebsbuchhaltung. |
| Ab 1. Juli 1936 | Angestellt bei Firma Wilh. Bleyle, G. m. b. H., Strickwarenfabriken Stuttgart. Arbeitsgebiet: Gewerblicher Rechtsschutz. |